

Rendiconto 2016:
il riaccertamento ordinario
(FCDE e FPV)
e il risultato di
amministrazione

5 aprile 2017
Dr.ssa Ivana Rasi

fi **Indice**

LA RENDICONTAZIONE 2016

- **Il fondo pluriennale vincolato da riaccertamento ordinario**
 - **La re imputazione dei residui**
 - **Le economie su impegni coperti da FPV**
 - **La corretta quantificazione del FPV**
 - **Il prospetto della composizione per missioni e programmi**
- **Il risultato di amministrazione**
- **il fondo crediti di dubbia esigibilità**
- **La scomposizione del risultato di amministrazione**
- **Le componenti del disavanzo di amministrazione**
 - **Il disavanzo da riaccertamento straordinario**
 - **Il disavanzo tecnico**
 - **Il disavanzo al 31.12.2014**
 - **Il disavanzo del piano di riequilibrio ex art. 243 bis**
 - **Il disavanzo di gestione**
 - **Le modalità di copertura del disavanzo**
- **La verifica del rispetto del piano di rientro D.M. 2 aprile 2016**

fi

Il fpv da riaccertamento ordinario



Il riaccertamento ordinario

Gli enti provvedono, annualmente, al riaccertamento dei residui attivi e passivi, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento.

Possono essere conservati tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate.

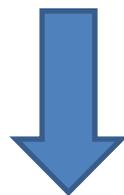
Possono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate.

L'ESIGIBILITA' è l'unico criterio da prendere in considerazione per mantenere un residuo in bilancio

fi La verifica dei residui

Il nuovo principio contabile non consente la registrazione di impegni ed accertamenti non assistiti da un'obbligazione giuridica perfezionata.

Non è ammesso mantenere in bilancio residui attivi e passivi privi del perfezionamento dell'obbligazione



Gli impegni tecnici, contestuali all'accertamento dell'entrata vincolata anche in assenza dell'obbligazione giuridica non possono essere oggetto di registrazione nelle scritture contabili.

fi La verifica dei residui

A differenza della previgente disciplina contabile il nuovo sistema contabile impone di verificare anche la scadenza dell'obbligazione.

Non possono rimanere in bilancio obbligazioni giuridiche che non siano scadute

fi La verifica dei residui

Ogni singolo residuo andrà verificato circa
l'effettiva esigibilità



alla luce del principio applicato della competenza finanziaria, allegato 4/2 del D. Lgs: 118/2011 che individua, per ogni entrata e per ogni spesa la scadenza della stessa, determinandone conseguentemente l'imputazione in bilancio.

fi La verifica dei residui

Un residuo non divenuto esigibile al 31/12 deve essere immediatamente cancellato e reimputato all'anno in cui diverrà esigibile.



La reimputazione contabile consente l'iscrizione dei residui non scaduti alla fine dell'anno, all'esercizio in cui presumibilmente scadranno incrementando le previsioni dell'esercizio considerato dell'importo pari al residuo reimputato

fi La verifica dei residui

Residui attivi insussistenti o prescritti
(per indebitato o erroneo accertamento o per
l'avvenuta legale estinzione):



Eliminazione definitiva dal conto del bilancio
attraverso analitica descrizione delle procedure
seguite per la realizzazione dei crediti prima della
loro estinzione:

non sono assistiti da un'obbligazione giuridica

fi La verifica dei residui

Residui attivi inesigibili:



Eliminazione definitiva dal conto del bilancio:

Pur essendo assistiti da un'obbligazione giuridica, l'esecuzione del titolo di credito vantato non porta al soddisfacimento dell'obbligazione.

fi La verifica dei residui

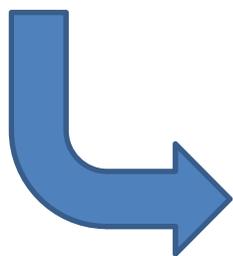
Residui attivi di dubbia e difficile esazione :

Accantonamento
al fondo crediti di
dubbia esigibilità

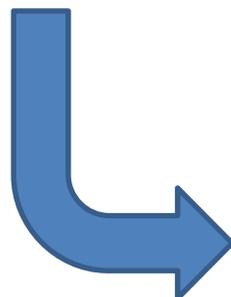
in alternativa, trascorsi tre
anni dalla data di scadenza,
il responsabile del servizio
finanziario valuta lo stralcio
dei crediti e l'inserimento
nel conto del patrimonio; i
crediti stralciati sono
identificati negli elenchi
allegati al rendiconto

fi La verifica dei residui

Residui attivi non scaduti



Cancellazione



E successiva
reimputazione
all'esercizio finanziario
in cui diverranno
esigibili

fi La verifica dei residui

Residui attivi non correttamente classificati in bilancio:

Si opera una contestuale rettifica in aumento e una in diminuzione se la riclassificazione avviene nell'ambito dello stesso titolo se il totale dei titoli per residuo di bilancio non risulti variato

Se il residuo attivo deve essere allocato in titolo di entrata diverso da quello inizialmente attribuito, si opera una rettifica in aumento ed una corrispondente riduzione e non un accertamento di nuovi crediti in competenza dell'esercizio.

fi La verifica dei residui

Residui passivi insussistenti o prescritti:



Eliminazione definitiva dal conto del bilancio:
Non sono assistiti da un'obbligazione giuridica

fi La verifica dei residui

Residui passivi non scaduti



Cancellazione



E successiva
reimputazione
all'esercizio finanziario
in cui diverranno
esigibili

fi La verifica dei residui

Residui passivi non scaduti:

le spese in conto capitale e il quadro tecnico economico dell'opera pubblica

Unica eccezione riguarda la spesa corrispondente ai quadri economici progettuali delle opere pubbliche **se ci sono voci di costo cui non corrisponde ancora un'obbligazione giuridica perfezionata** purché sia presente una delle due condizioni:

- la gara sia stata formalmente indetta (in assenza di aggiudicazione entro l'anno successivo le risorse confluiscono nell'avanzo vincolato);
- vi sia stato il sostenimento di una spesa del quadro economico che manifesti l'inequivocabile volontà dell'ente di dar avvio all'investimento (escluse le spese di progettazione).

fi La verifica dei residui

Residui passivi non scaduti:

le spese in conto capitale e il quadro tecnico economico dell'opera pubblica

In questi casi gli impegni che sono stati cancellati in assenza dell'obbligazione formalmente costituita non confluiranno nel risultato di amministrazione come quota vincolata ma concorrono alla determinazione del fondo pluriennale vincolato da riaccertamento straordinario che ne costituisce la copertura finanziaria.

fi La verifica dei residui

Residui passivi non correttamente
classificati in bilancio:

1. Nell'ambito dello stesso titolo: si opera una rettifica in aumento e una in diminuzione dei residui, a condizione che il totale dei residui per titolo di bilancio non risulti variato;
2. La reimputazione di un residuo passivo ad un titolo di bilancio diverso da quello previsto inizialmente, comporta il riconoscimento di un debito fuori bilancio, la rideterminazione delle relative coperture e la successiva registrazione di un nuovo impegno imputato alla competenza

fi La verifica dei residui

Necessità di riconoscere un maggior importo di crediti e debiti rispetto all'ammontare dei residui attivi contabilizzati



Occorre procedere all'immediato accertamento ed impegno di nuovi crediti o nuovi debiti, imputati contabilmente alla competenza dell'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili.

fi La verifica dei residui

Debiti da riconoscere e non contabilizzati
precedentemente



L'emersione di debiti assunti dall'ente e non registrati quando l'obbligazione è sorta comporta la necessità di attivare la **procedura amministrativa di riconoscimento del debito fuori bilancio**, prima di impegnare le spese con imputazione all'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili. Nel caso in cui il riconoscimento intervenga successivamente alla scadenza dell'obbligazione, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto”.

fi La verifica dei residui

Crediti da riconoscere e non contabilizzati
precedentemente



E', invece, necessario procedere ad una rettifica in aumento dei residui attivi, e non all'accertamento di nuovi crediti di competenza dell'esercizio, in caso di riscossione di residui attivi cancellati dalle scritture in quanto ritenuti (erroneamente) assolutamente inesigibili.

fi La verifica dei residui

Mentre per i residui attivi il riaccertamento può dare luogo sia ad un incremento che ad una riduzione dell'ammontare complessivo dei residui, per i residui passivi il riaccertamento può dare luogo solo ad una riduzione degli stessi, salvo l'ipotesi di errata classificazione dei residui passivi nell'ambito del medesimo titolo di spesa.

fi La verifica dei residui

Elenco residui da allegare al conto del bilancio

1. elenco dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, per ciascun capitolo e con indicazione dell'esercizio di provenienza;
2. elenco dedicato ai crediti inesigibili stralciati dal conto del bilancio e inseriti nello stato patrimoniale



Il riaccertamento ordinario

Tipologia di Entrata	Esigibilità
Entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari e liste di carico	Esercizio in cui è emesso il ruolo e le liste di carico a condizione che la scadenza per la riscossione sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto
Ruoli coattivi	Esigibili
Avvisi di accertamento	Esigibili alla data di notifica
Sanzioni Amministrative	Esigibili alla data di notifica
Entrate riscosse in autoliquidazione	Accertamento per cassa: esigibili
Entrate da gestione di pubblici servizi	Esigibili se il servizio è reso all'utenza
Interessi di mora	Accertamento per cassa: esigibili
Interessi bancari	Esigibilità coincidente con la data di maturazione anche se comunicati l'esercizio successivo
Entrate da gestione beni e da cessioni di immobili e diritti di superfici	Esigibilità riferita all'esecuzione dell'obbligazione pecuniaria



Il riaccertamento ordinario

Tipologia di Entrata	Esigibilità
Entrate da permessi a costruire	Esigibili per gli oneri di urbanizzazione all'atto del rilascio del permesso a costruire. Per il costo di costruzione esigibilità in base al regolamento dell'ente
Entrate da mutui tradizionali	Esigibilità coincidente con la stipula del contratto di mutuo
Entrate da mutui flessibili	Esigibilità coincidente con la corrispondente spesa di investimento
Trasferimenti da AA.PP	Esigibilità coincidente con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto di impegno da parte della A.P.
Contributi a rendicontazione	Esigibilità coincidente con l'esigibilità della correlata spesa



Il riaccertamento ordinario

Tipologia di Spesa	Esigibilità
Spesa per il personale	Tabellare esigibile nell'anno
Spesa per il personale: salario accessorio	Esigibile generalmente nell'anno successivo
Acquisto di beni e servizi	Esigibile nell'anno solo se la prestazione è stata resa
Aggi su ruoli	Esigibili
Gettoni di presenza	Esigibili se la prestazione è stata resa
Spesa relativa a trasferimenti correnti	Esigibile se è stato adottato l'atto di erogazione e il trasferimento è esigibile nell'anno
Godimento beni di terzi	Esigibili se l'obbligazione passiva è scaduta
Interessi Passivi	Esigibilità connessa con l'obbligazione passiva (generalmente annuale)
Incarico a legali esterni	Esigibili se la prestazione è stata resa
Spese di investimento	Esigibili se il Sal è esigibile



Il fpv da riaccertamento ordinario

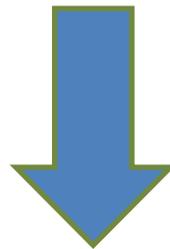
Gli impegni e gli accertamenti registrati nel 2016 e imputati sul 2016 che non sono scaduti nell'anno devono essere cancellati e reimputati all'anno in cui diverranno esigibili.



fi

Il fpv da riaccertamento ordinario

Il residuo passivo cancellato e reimputato porta con sé la copertura che l'impegno aveva nell'esercizio in cui era stato inizialmente imputato:



a tal fine si utilizza il **fondo pluriennale vincolato.**



Il fpv da riaccertamento ordinario

La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate.

fi

Il fondo pluriennale vincolato da riaccertamento ordinario

I residui attivi oggetto di reimputazione costituiranno una maggiore entrata dell'esercizio al quale sono reimputati.



Il fpv da riaccertamento ordinario

In sede di riaccertamento ordinario il fondo pluriennale vincolato si forma a seguito della reimputazione degli impegni non ancora esigibili, benché derivanti da un'obbligazione giuridica perfezionata.



f Il fpv da riaccertamento ordinario

Anche il fondo pluriennale vincolato che si è formato in sede di gestione (f.p.v. gestionale) deve essere oggetto di riaccertamento ordinario per verificare se:

- 1) si è effettivamente costituito
- 2) ha necessità di essere variato a seguito della mancata esigibilità nel 2016 di impegni coperti da entrate vincolate e successiva reimputazione sul 2017.

In entrambi i casi la variazione adeguerà l'importo del f.p.v., azzerandolo nel primo caso, aumentandolo dell'importo degli impegni non esigibili nel 2016, nel secondo caso.



Le economie su impegni coperti da FPV

Nel corso dell'esercizio, la cancellazione di un impegno finanziato dal fondo pluriennale vincolato comporta la necessità di procedere alla contestuale **dichiarazione di indisponibilità di una corrispondente quota del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata** che deve essere ridotto in occasione del rendiconto, con corrispondente liberazione delle risorse a favore del risultato di amministrazione.

Il prospetto della composizione del fondo pluriennale vincolato per missioni e programmi

MISSIONI E PROGRAMMI		F.P.V. al 31 dicembre 2015	Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio 2016 e coperte da F.P.V.	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio 2016 (cd.economie di impegno)	Quota del F.P.V. al 31 dicembre 2016, rinviata all'esercizio 2017 e successivi	Spese impegnate nell'esercizio o 2016, con imputazione all'esercizio 2017 e coperte da F.P.V.	Spese impegnate nell'esercizio o 2016, con imputazione all'esercizio 2018 e coperte da F.P.V.	Spese impegnate nell'esercizio 2016, con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte dal F.P.V.	F.P.V. al 31 dicembre 2016
		(a)	(b)	(x)	(c) = (a) - (b) - (x)	(d)	(e)	(f)	(g) = (c)+(d)+(e)+(f)
04	MISSIONE 4 – Istruzione e diritto allo studio								
1	Programma 1 ...								
2	Programma 2 Altri ordini di istruzione non universitaria					450,00	350,00	0	800,00
3	...								
	TOTALE MISSIONE 4 -				34	450,00	350,00	0	800,00

F.P.V. iscritto in entrata all'1.1.2016

F.P.V. di spesa al 31.12.2016

Ivano Bosi



Le variazioni di bilancio conseguente al riaccertamento ordinario

A. Variazione degli stanziamenti del bilancio di previsione 2017-2019:

- l'adeguamento degli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata e spesa degli esercizi 2017 -2019;
- l'adeguamento degli stanziamenti di entrata e di spesa (di competenza e di cassa) agli importi da reimputare operando contestualmente anche l'accertamento e l'impegno delle stesse;

B. Variazione degli stanziamenti del bilancio di previsione 2016:

- l'adeguamento del fondo pluriennale vincolato di spesa in corrispondenza dei programmi di ogni singola missione per un importo pari agli impegni reimputati in ogni singolo programma, fermo restando l'importo totale dello stanziamento di competenza;
- azzeramento del F.P.V. per quegli investimenti per i quali il fondo pluriennale vincolato non si è costituito,



Le variazioni di bilancio conseguente al riaccertamento ordinario

Le variazioni del fondo pluriennale e degli stanziamenti di bilancio correlati, compresi gli stanziamenti di cassa , disposte dall'ente dopo la chiusura dell'esercizio ai sensi dell'articolo 3, commi 4, al presente decreto relative all'esercizio precedente non sono oggetto di interesse del tesoriere che non è tenuto a gestirle.

Resta fermo l'obbligo, per l'ente, di trasmettere al tesoriere le sole variazioni di bilancio riguardanti l'esercizio in corso utilizzando l'allegato alla deliberazione redatto in conformità allo schema "Dati per variazione bilancio es".

Allegato 8.1

o

Allegato 8.3



Le variazioni di bilancio conseguente al riaccertamento ordinario



Domanda n. 21:

L'articolo 3, comma 4, del d.lgs 118 del 2011 prevede che nell'ambito dell'annuale attività di riaccertamento ordinario dei residui, “le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato e agli stanziamenti correlati, dell'esercizio in corso e dell'esercizio precedente, necessarie alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate sono effettuate con provvedimento amministrativo”.

In occasione del riaccertamento ordinario dei residui, l'attività di reimputazione degli accertamenti e degli impegni non esigibili, richiede anche le variazioni degli stanziamenti di cassa dell'esercizio precedente?

fi Le variazioni di bilancio conseguente al riaccertamento ordinario



Risposta:

Con riferimento al quesito posto si rappresenta che nell'ambito del riaccertamento ordinario dei residui, le variazioni degli stanziamenti di cassa dell'esercizio precedente, comprese quelle dirette ad evitare che gli stanziamenti definitivi di cassa siano superiori alla sommatoria degli stanziamenti di competenza e dei residui, non rientrano nella definizione di variazioni "necessarie alla reimputazione delle entrate e delle spese riaccertate".

Anche le procedure di acquisizione dei rendiconti alla BDAP non prevedono il controllo della coerenza delle previsioni definitive di cassa, che invece è effettuato in automatico con riferimento al bilancio di previsione.

fi

Le variazioni di bilancio conseguente al riaccertamento ordinario



Risposta:

E' invece necessario verificare la coerenza degli stanziamenti di cassa dell'esercizio successivo che, a seguito della reimputazione degli impegni, potrebbero non essere adeguati e non consentire il pagamento delle obbligazioni esigibili dell'ente.

In ogni caso, l'eventuale incapienza degli stanziamenti di cassa del nuovo esercizio derivante dal riaccertamento ordinario non costituisce una incongruenza contabile degli stanziamenti.



I pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati

Nel rispetto del principio contabile generale della competenza finanziaria, anche i pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati devono essere imputati all'esercizio in cui sono stati eseguiti.

A tal fine, nel corso dell'esercizio in cui i pagamenti sono stati effettuati, l'ente provvede tempestivamente alle eventuali variazioni di bilancio necessarie per la regolarizzazione del pagamento effettuato dal tesoriere, in particolare in occasione delle verifiche relative al controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio e della variazione generale di assestamento.

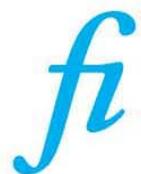
f I pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati

Nel caso in cui non sia stato seguito tale principio, e alla fine di ciascun esercizio, risultino pagamenti effettuati dal tesoriere nel corso dell'anno per azioni esecutive, non regolarizzati, in quanto nel bilancio non sono previsti i relativi stanziamenti e impegni, è necessario, nell'ambito delle operazioni di elaborazione del rendiconto, **registrare l'impegno ed emettere il relativo mandato a regolarizzazione del sospeso, anche in assenza del relativo stanziamento.**

In tal modo, nel conto del bilancio, si rende evidente che la spesa è stata effettuata senza la necessaria autorizzazione.

fi I pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati

Contestualmente all'approvazione del rendiconto, si chiede al Consiglio il **riconoscimento del relativo debito fuori bilancio** segnalando l'effetto che esso produce sul risultato di amministrazione dell'esercizio e le motivazioni che non hanno consentito la necessaria variazione di bilancio.



I pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati

Al fine di consentire la procedura contabile descritta, è necessario che, nel sistema informativo contabile dell'ente, sia introdotta un'apposita procedura contabile che consente la registrazione dell'impegno e del pagamento per azioni esecutive, ai fini del riconoscimento dei debiti fuori bilancio già pagati, da effettuarsi in assenza di stanziamento.

fi

Il risultato di amministrazione



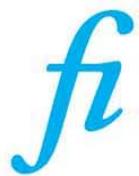
Il risultato di amministrazione

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31.12.20XX	
Fondo di cassa al 1° gennaio	
Riscossioni	
Pagamenti	
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	
Pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	
Residui attivi	
Residui passivi	
Fondo Pluriennale Vincolato per spese correnti	
Fondo Pluriennale Vincolato per spese in conto capitale	
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31.12.20XX	

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:

Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/		
Fondoal 31/12		
	Totale parte accantonata (B)	0,00
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		
Vincoli derivanti da trasferimenti		
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		
Altri vincoli		
	Totale parte vincolata (C)	0,00
Parte destinata agli investimenti		
	Totale parte destinata agli investimenti (D)	0,00
	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	0,00
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare		



Il risultato della gestione

Il risultato della gestione prende in considerazione solo i fatti che hanno generato registrazioni contabili finanziarie sull'esercizio senza tenere conto dei residui attivi e passivi.

Nel previgente ordinamento contabile il risultato della gestione di competenza era ottenuto semplicemente dalla differenza tra gli accertamenti e gli impegni registrati nell'esercizio.

L'introduzione del fondo pluriennale vincolato nei bilanci, entrando a pieno titolo anche negli equilibri, determina anche un diverso metodo di calcolo del risultato della gestione di competenza.

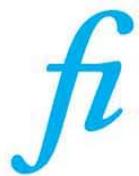


Il risultato della gestione

RISULTATO DELLA GESTIONE DI COMPETENZA	
Avanzo applicato alla gestione	(+)
Fondo Pluriennale Vincolato iscritto in entrata	(+)
Accertamenti registrati nell'esercizio	(+)
Disavanzo applicato all'esercizio	(-)
Impegni registrati nell'esercizio	(-)
Impegni confluiti nel Fondo Pluriennale Vincolato	(-)
TOTALE (AVANZO/DISAVANZO)	

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità



Il fondo crediti di dubbia esigibilità

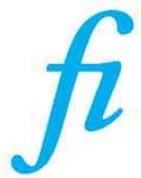
In sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio, salva la facoltà prevista per gli esercizi dal 2015 al 2018, disciplinata nel presente principio .

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità

Quando un credito è dichiarato definitivamente ed assolutamente inesigibile, lo si elimina dalle scritture finanziarie e, per lo stesso importo del credito che si elimina, si riduce la quota accantonata nel risultato di amministrazione a titolo di fondo crediti di dubbia esigibilità.

A seguito di ogni provvedimento di riaccertamento dei residui attivi è rideterminata la quota dell'avanzo di amministrazione accantonata al fondo crediti di dubbia esigibilità



Il fondo crediti di dubbia esigibilità

In considerazione delle difficoltà di applicazione dei nuovi principi riguardanti la gestione dei residui attivi e del fondo crediti di dubbia esigibilità che hanno determinato l'esigenza di rendere graduale l'accantonamento nel bilancio di previsione, in sede di rendiconto relativo all'esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità può essere determinata per un importo non inferiore al seguente:



Il fondo crediti di dubbia esigibilità

Metodo semplificato di calcolo

+ Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

- gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti

+ l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

L'adozione di tale facoltà è effettuata tenendo conto della situazione finanziaria complessiva dell'ente e del rischio di rinviare oneri all'esercizio 2019.



Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

D.l. 78/2015 - Art. 2, comma 6

Gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità a valere sul fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili di cui all'articolo 1 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, utilizzano la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione.

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

**Corte dei Conti Sez.
Autonomie
Del. 33/2015**

Attenzione sulla necessità di non depotenziare l'istituto del FCDE, che costituisce uno dei pilastri della contabilità armonizzata, ad evitare l'insorgere di meccanismi tali da produrre quote di avanzo libero non effettivamente disponibili.

Ciò vale a dire che l'utilizzo del fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità ai fini dell'accantonamento al FCDE non deve produrre effetti espansivi della capacità di spesa dell'ente.

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

Corte dei Conti
Sez. Autonomie
Del. 33/2015

- ☛ *Il fondo di sterilizzazione degli effetti delle anticipazioni di liquidità va ridotto, annualmente, in proporzione alla quota capitale rimborsata nell'esercizio”;*
- ☛ *“L'impegno contabile per il rimborso dell'anticipazione va imputato ai singoli bilanci degli esercizi successivi in cui vengono a scadenza le obbligazioni giuridiche passive corrispondenti alle rate di ammortamento annuali. La relativa copertura finanziaria va assunta a valere sulle risorse che concorrono all'equilibrio corrente di competenza, individuate ex novo ovvero rese disponibili per effetto di una riduzione strutturale della spesa”.*

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

Corte dei Conti
Campania
1/2017/PRSP

Fondo Anticipazioni Liquidità

- *accantonamento contabile che opera per costituire, per competenza quanto per cassa, la provvista per la restituzione di una peculiare passività (il debito per l'anticipazione), conseguente alla "ristrutturazione" del debito originario dell'ente (i residui passivi immediatamente esigibili che sono stati pagati con i fondi finanziari concessi dalla Cassa depositi e prestiti ex D.L. n. 35/2013).*

Fondo Crediti di dubbia esigibilità

- *posta non collegata alla spesa, ma alla peculiarità dell'attivo, accomunata al FAL solo dalla circostanza di operare un "accantonamento" sul risultato di amministrazione, determinandone una compressione che costringe gli enti a ridurre la spesa autorizzabile.*



Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

Corte dei Conti
Campania
1/2017/PRSP

Fondo Anticipazioni Liquidità

▪ *Il FAL, del resto, è correttamente qualificato come “accantonamento” perché non può costituire una “risorsa” da destinare a nuova o a pregressa spesa, ma crea una posta che impedisce il finanziamento surrettizio di squilibri di bilancio per insussistenze di partite attive*

Fondo Crediti di dubbia esigibilità

• *La funzione del FCDE, invece, è «precludere l’impiego di risorse di incerta acquisizione. In sostanza esso è un fondo rettificativo, in diminuzione di una posta di entrata, finalizzato a correggere il valore nominale dei crediti dell’ente in relazione alla parte di essi che si prevede di non incassare in corso di esercizio. In buona sostanza, il FCDE mira ad accumulare risorse sufficienti a coprire “potenziali” insussistenze di crediti, in questo modo prevenendo l’evidenziazione di squilibri di bilancio ex art. 81 Cost.*

fi Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

Corte dei Conti
CAMPANIA
1/2017/PRSP

Entrambi, peraltro, comportano, in termini programmatici, una riduzione della spesa programmabile.

In ragione di questa interferenza operativa, e considerato che solo una parte del FCDE corrisponde ad effettive insussistenze (in quanto la svalutazione di base su una presunzione standard), l'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015, consente di ridurre l'impatto complessivo del combinato operare di FAL e FCDE.

Infatti, la vera finalità dell'art. 2, comma 6, non può essere quella di distrarre il FAL dalle sue finalità, ma quello di consentire una riduzione del sacrificio aggiuntivo, in termini di spesa, richiesto dalla nuova contabilità armonizzata, diminuendo l'impatto del "maggiore disavanzo" collegato al FCDE.

fi Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

Corte dei Conti
CAMPANIA
1/2017/PRSP

*In buona sostanza, l'utilizzo del FAL per quello a FCDE, ai sensi dell'art. 2, comma 6, del D.L. n. 78/2015, è **ammesso nella misura implicita (massima) della riscossione in conto residui, di anno in anno intervenuta.***

In questo caso, il FAL ha già determinato un accumulo di risorse per cassa più che proporzionale rispetto alle esigenze di neutralizzazione e restituzione, per contro, il FCDE non tiene conto (con la necessaria tempestività e nella corrispondente dimensione) del miglioramento annuale della gestione in conto residui, prendendo a riferimento il miglioramento della riscossione solo nella misura in cui essa può ritenersi costante nel quinquennio.

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

Corte dei Conti
CAMPANIA
1/2017/PRSP

Applicando l'art. 2 comma 6 D.L. n. 78/2015 solo entro e non oltre la riscossione in conto residui registrata nell'anno, l'effetto è comunque di ridurre l'impatto del maggiore disavanzo da armonizzazione sugli enti che hanno fatto ricorso all'anticipazione di liquidità, in linea con l'originaria intenzione del legislatore, senza alterare le finalità costituzionali del FAL.

fi

Il fondo crediti di dubbia esigibilità e il fondo anticipazioni d.l. 35/2013

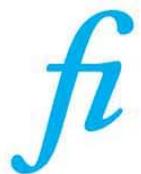
Corte dei Conti
CAMPANIA
1/2017/PRSP

Se si consentisse incondizionatamente di assorbire il Fondo anticipazioni nel FCDE:

- *da un lato, vi sarebbe il rischio di finanziare surrettiziamente lo stralcio di residui ineffettivi e/o disavanzi attuali, per quanto latenti;*
- *dall'altro, si creerebbero le condizioni per favorire gli enti meno virtuosi, aggravando per contro la condizione di bilancio degli enti che, pur avendo una buona riscossione e una buona tempistica nei pagamenti, non hanno gravato la finanza pubblica facendo ricorso al sussidio di cassa del D.L. n. 35/2013, eppure sono costretti a sopportare pienamente il maggiore disavanzo da armonizzazione.*

fi

La scomposizione del risultato di amministrazione



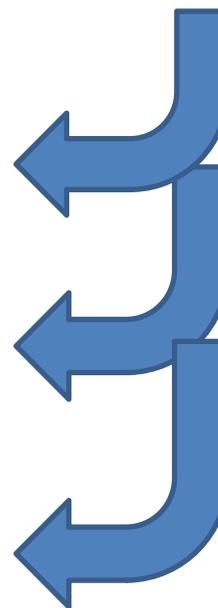
La determinazione del risultato di amministrazione

Individuazione delle quote:

accantonate,

vincolate,

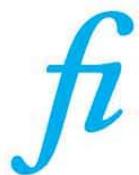
destinate



del risultato di amministrazione.

QUOTE VINCOLATE

Capitolo di entrata	descrizione	capitolo di spesa	descrizione	Risorse vincolate al 1/1/ N	Accertamenti esercizio N	Impegni esercizio N	Fondo pluriennale vincolato al 31/12/N	Cancellazione dell'accertamento o eliminazione del vincolo (+) e cancellazione degli impegni	Risorse vincolate al 31/12/ N	Utilizzo risorse vincolate nell'esercizio N
				(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)=(a)+(b)-(c)-(d)-(e)	(g)
<u>Vincoli derivanti dalla legge</u>										
Totale vincoli derivanti dalla legge				0	0	0	0		0	
<u>Vincoli derivanti da Trasferimenti</u>										
Totale vincoli derivanti da trasferimenti (t)				0	0	0	0		0	
<u>Vincoli derivanti da finanziamenti</u>										
Totale vincoli derivanti da finanziamenti (f)				0	0	0	0		0	
<u>Vincoli formalmente attribuiti dall'ente</u>										
Totale vincoli formalmente attribuiti dall'ente (e)										
<u>Altri vincoli</u>										
Totale altri vincoli (v)										
Totale risorse vincolate ⁽¹⁾ (l) +(t)+(f)+(e)+(v)				0	0	0	0		0	
Quota del risultato di amministrazione accantonato al fondo crediti di dubbia esigibilità riguardanti le risorse vincolate										
Quota del risultato di amministrazione accantonato per altri fondi rischi riguardanti le risorse vincolate										
Totale risorse vincolate al netto degli accantonamenti, rappresentato nell'allegato riguardante il risultato di				Ivana Rasi				65		



QUOTE ACCANTONATE

Capitolo di spesa	descrizione	Risorse accantonate al 1/1/ N	Utilizzo accantonamenti nell'esercizio o N	Accantonamenti stanziati nell'esercizio o N	Risorse accantonate al 31/12/ N
		(a)	(b)	(c)	$(d)=(a)-(b)+(c)$
			(2)		
			(2)		
Totale					

QUOTE DESTINATE

Capitolo di entrata	descrizione	Capitolo di spesa	descrizione	Risorse destinate agli investimenti al 1/1/ N	Accertamenti esercizio N	Impegni esercizio N	Fondo pluriennale vincolato al 31/12/N	Cancellazione dell'accertamento	Risorse destinate agli investimenti al 31/12/ N
				(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	$(f)=(a)+(b)-(c)-(d)-(e)$
Totale									0
Quota del risultato di amministrazione accantonato al fondo crediti di dubbia esigibilità riguardanti le risorse vincolate									
Quota del risultato di amministrazione accantonato per altri fondi rischi riguardanti le risorse vincolate									
Totale risorse destinate agli investimenti al netto degli accantonamenti, rappresentato nell'allegato riguardante il risultato di amministrazione									



La relazione sulla gestione

La relazione sulla gestione allegata al rendiconto è un documento illustrativo della gestione dell'ente, nonché dei fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio e di ogni eventuale informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili.

In particolare la relazione illustra:

f La relazione sulla gestione

- a) i criteri di valutazione utilizzati;
- b) le principali voci del conto del bilancio;
- c) le principali variazioni alle previsioni finanziarie intervenute in corso d'anno, comprendendo l'utilizzazione dei fondi di riserva e gli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;



La relazione sulla gestione

- d) l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
- e) le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché sulla fondatezza degli stessi, compresi i crediti di cui al comma 4, lettera n);

f La relazione sulla gestione

- f) l'elenco delle movimentazioni effettuate nel corso dell'esercizio sui capitoli di entrata e di spesa riguardanti l'anticipazione, evidenziando l'utilizzo medio e l'utilizzo massimo dell'anticipazione nel corso dell'anno, nel caso in cui il conto del bilancio, in deroga al principio generale dell'integrità, espone il saldo al 31 dicembre dell'anticipazione attivata al netto dei relativi rimborsi;
- g) l'elencazione dei diritti reali di godimento e la loro illustrazione;
- h) l'elenco dei propri enti e organismi strumentali, con la precisazione che i relativi rendiconti o bilanci di esercizio sono consultabili nel proprio sito internet;



La relazione sulla gestione

- i) l'elenco delle partecipazioni dirette possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale;
- j) gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie;



La relazione sulla gestione

- k) gli oneri e gli impegni sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata;
- l) l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti, con l'indicazione delle eventuali richieste di escussione nei confronti dell'ente e del rischio di applicazione dell'articolo 3, comma 17 della legge 24 dicembre 2003, n. 350;
- m) l'elenco descrittivo dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare dell'ente alla data di chiusura dell'esercizio cui il conto si riferisce, con l'indicazione delle rispettive destinazioni e degli eventuali proventi da essi prodotti;



La relazione sulla gestione

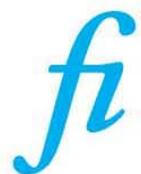
- n) gli elementi richiesti dall'articolo 2427 e dagli altri articoli del codice civile, nonché da altre norme di legge e dai documenti sui principi contabili applicabili;
- o) altre informazioni riguardanti i risultati della gestione, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del rendiconto



La relazione alla gestione e le modalità di recupero del disavanzo

D.M. 2 aprile 2016 art. 4, V c.

La relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione. La relazione analizza altresì la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'art. 3, comma 13, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011. In caso di mancato recupero del disavanzo, la relazione indica le modalità di copertura da prevedere in occasione dell'applicazione al bilancio in corso di gestione delle quote non ripianate.



La relazione sulla gestione

In attuazione dell'articolo 4, comma 5, decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, del 2 aprile 2015, specifiche tabelle che analizzano il disavanzo e la quota ripianata nell'esercizio sono riportate nella parte della relazione sulla gestione al rendiconto che analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio.



La relazione alla gestione e le modalità di recupero del disavanzo D.M. 2 aprile 2016 art. 4, V comma

ANALISI DEL DISAVANZO	Disavanzo risultante dal rendiconto del penultimo esercizio precedente	Disavanzo da rendiconto approvato	Disavanzo ripianato nell'esercizio	Quota del disavanzo da ripianare nell'esercizio	Ripiano disavanzo non effettuato nell'esercizio
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre ...					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex art. 35 del D.L. 35/2013 (solo per le regioni)					
Disavanzo da ripianare secondo le procedure di cui all'art. 243 -bis del TUEL					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera ...					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera ...					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
TOTALE					



La relazione alla gestione e le modalità di recupero del disavanzo D.M. 2 aprile 2016 art. 4, V comma

MODALITA' DI COPERTURA DEL DISAVANZO	Composizione del disavanzo	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO			
		Esercizio N	Esercizio N+1	Esercizio N+2	Esercizi Successivi
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre ...					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex art. 35 del D.L. 35/2013 (solo per le regioni)					
Disavanzo da ripianare secondo le procedure di cui all'art. 243 -bis del TUEL					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera ...					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera ...					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
TOTALE		78	Ivana Rasi		



Il disavanzo da riaccertamento straordinario

Il Disavanzo da riaccertamento straordinario è quello generato dal passaggio alla nuova disciplina contabile per l'effetto soprattutto della costituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Ripiano: max 30 anni

D.M. 2 aprile 2015



Il disavanzo tecnico

Nel caso in cui i residui passivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore alla somma del f.p.v. stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio si forma un disavanzo tecnico (rappresentato nelle righe denominate “Quota spese reimpegnate eccedente rispetto al FPV di entrata e alle entrate riaccertate” dell'allegato n. 5/1), di importo corrispondente agli avanzi determinati negli esercizi successivi.





Il disavanzo tecnico

Il disavanzo tecnico può:

- ✓ essere finanziato con le risorse dell'esercizio.
- ✓ consentire l'approvazione del bilancio in disavanzo di competenza, in deroga al principio contabile generale del pareggio, come previsto dall'articolo 3, comma 13, del D. Lgs. 118/2011, per un importo non superiore al disavanzo tecnico.



Il disavanzo al 31.12.2014

Art. 188 TUEL vigente fino al 31.12.2014

Disavanzo di amministrazione.

- L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'articolo 186, è applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'articolo 193, in aggiunta alle quote di ammortamento accantonate e non disponibili nel risultato contabile di amministrazione.

Art. 193 TUEL vigente fino al 31.12.2014

- possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili con riferimento a squilibri di parte capitale.



Il disavanzo del piano di riequilibrio ex art.
243 bis

Art. 243 bis Testo Unico Enti Locali Vigente

Il consiglio dell'ente locale, entro il termine perentorio di novanta giorni dalla data di esecutività della delibera di ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, delibera un piano di rientro della durata massima di dieci anni, compreso quello in corso, corredato del parere dell'organo di revisione economico-finanziario.



Il disavanzo di gestione

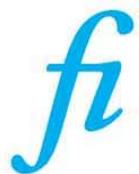
Art. 187 bis Testo Unico Enti Locali Vigente

- ↳ L'eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi dell'articolo 186, è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto;
- ↳ La mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione.
- ↳ Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.
- ↳ Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori



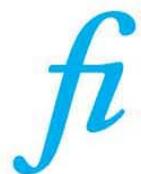
La verifica del rispetto del piano di rientro D.M. 2 aprile 2016

In sede di approvazione del rendiconto 2015 tutti gli enti che a seguito del riaccertamento straordinario dei residui hanno registrato un maggiore disavanzo verificano se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 risulta migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio 2015 derivante dal riaccertamento straordinario, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione 2015, aggiornato ai risultati del riaccertamento straordinario e dell'approvazione del consuntivo 2014.



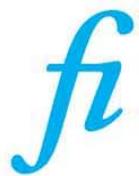
La verifica del rispetto del piano di rientro D.M. 2 aprile 2016

Se da tale confronto risulta che il disavanzo applicato all'esercizio 2015 non è stato recuperato, la quota non recuperata nel corso del 2015, e l'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015, è interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione 2016-2018, in aggiunta alla quota del recupero del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario prevista per l'esercizio 2016, e di eventuali quote di recupero di disavanzo previste da piani di rientro in corso di attuazione.



La verifica del rispetto del piano di rientro D.M. 2 aprile 2016

Il recupero dell'eventuale maggiore disavanzo registrato rispetto al risultato al 1° gennaio 2015 puo' essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo.



La verifica del rispetto del piano di rientro D.M. 2 aprile 2016

In sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti degli esercizi successivi, fino al completo ripiano del maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui, si verifica se il risultato di amministrazione al 31 dicembre di ciascun anno risulta migliorato rispetto al disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato al bilancio di previsione cui il rendiconto si riferisce, aggiornato ai risultati del rendiconto dell'anno precedente.

fi La verifica del rispetto del piano di rientro D.M. 2 aprile 2016

Il recupero dell'eventuale quota del disavanzo non derivante dal riaccertamento straordinario puo' essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro di tale quota del disavanzo, secondo le modalita' previste dall'art. 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per le regioni e gli enti regionali e e dall'art. 188 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 per gli enti locali.

Grazie per l'attenzione

Ivana Rasi
e-mail (ivana.rasi@virgilio.it)

I materiali saranno disponibili su:
www.fondazioneifel.it/formazione



@Formazioneifel



Facebook



Youtube