

Giovedì 22 maggio 2025
dalle ore 11:30 alle ore 13:00

WEBINAR GRATUITO
Con iscrizione obbligatoria



ACCERTAMENTI E IMPEGNI NELLA CONTABILITÀ ARMONIZZATA

Le regole contabili per la gestione finanziaria delle entrate e delle spese

PROGRAMMA:

- Il principio contabile generale n. 16: la competenza finanziaria potenziata
- Gli accertamenti di entrata:
 - accertamenti correnti e di parte capitale
 - l'accertamento per cassa
- Gli impegni di spesa:
 - gli impegni di parte corrente
 - gli impegni di parte capitale
- Il Fondo Pluriennale Vincolato:
 - il F.P.V. e le spese correnti
 - il F.P.V. per i lavori pubblici

Relatore:
ENNIO BRACCIONI
Segretario Comunale Generale a r.
Revisore Legale dei Conti



PROGRAMMA:

- Il principio contabile generale n. 16: la competenza finanziaria potenziata
- Gli accertamenti di entrata:
 - accertamenti correnti e di parte capitale
 - l'accertamento per cassa
- Gli impegni di spesa:
 - gli impegni di parte corrente
 - gli impegni di parte capitale
- Il Fondo Pluriennale Vincolato:
 - il F.P.V. e le spese correnti
 - il F.P.V. per i lavori pubblici



**PRINCIPIO CONTABILE GENERALE N. 16 RELATIVO ALLA
COMPETENZA FINANZIARIA - ART. 183 TUEL**



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.

3

**GLI ACCERTAMENTI DI ENTRATA
NELLA
CONTABILITA' ARMONIZZATA**



4

L'ACCERTAMENTO DELL'ENTRATA

L'accertamento costituisce la prima fase di gestione dell'entrata mediante la quale, sulla base di idonea documentazione, viene:

- verificata la ragione del credito;
- verificata la sussistenza di un idoneo titolo giuridico;
- individuato il debitore;
- quantificata la somma da incassare;
- fissata la relativa scadenza.

5

LE REGOLE PER GLI ACCERTAMENTI

(Paragrafo 3 del principio contabile applicato n. 4/2)

- 3.3: entrate di dubbia realizzazione (FCDE - esempio n. 5);
- 3.4: entrate non previste in bilancio;
- 3.5: entrate proprie rateizzate;
- 3.6: contributi a rendicontazione;
- 3.7.1: ruoli e liste di carico;
- 3.7.5: entrate tributarie riscosse per autoliquidazione;
- 3.7.6: entrate da lotta all'evasione;
- 3.8: entrate derivanti dalla gestione dei servizi pubblici;
- 3.9: interessi attivi;
- 3.10: locazioni e concessioni;
- 3.11: permessi di costruire;



6

LE REGOLE PER GLI ACCERTAMENTI

(Paragrafo 3 del principio contabile applicato n. 4/2)

- 3.12: entrate derivanti dall'Unione Europea;
- 3.13: cessioni di immobili;
- 3.15: diritti di superficie;
- 3.18: entrate derivanti da prestiti;
- 3.19: aperture di credito;
- 3.20 bis: anticipazioni di liquidità;
- 3.22: rinegoziazione di prestiti;
- 3.23: contratti "derivati";
- 3.24: cartolarizzazioni;
- 3.25: leasing;
- 3.26: anticipazioni di cassa.

ENTRATE DI DUBBIA REALIZZAZIONE

(paragrafo 3.3 del principio contabile applicato n. 4/2)

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, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.

Non richiedono l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità:

- a) i crediti da altre amministrazioni pubbliche, in quanto destinati ad essere accertati a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte dell'amministrazione erogante;
- b) i crediti assistiti da fidejussione;
- c) le entrate tributarie che, sulla base dei nuovi principi, sono accertate per cassa.

A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" il cui ammontare è determinato in considerazione della dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti (la media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata).

ENTRATE NON PREVISTE IN BILANCIO

(paragrafo 3.4 del principio contabile applicato n. 4/2)

Nel caso di accertamento e/o riscossione di entrate per le quali, in bilancio, non è prevista l'apposita "tipologia di entrata" e non è possibile procedere alla variazione del bilancio essendo scaduti i termini di legge, l'operazione è registrata istituendo, in sede di gestione, apposita voce, con stanziamento pari a zero.

RATEIZZAZIONE DI ENTRATE PROPRIE

(paragrafo 3.5 del principio contabile applicato n. 4/2)

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.

La rateizzazione delle entrate, nel rispetto dei limiti previsti dalla legge e dal regolamento dell'ente, deve risultare da atti formali.

N.B.: La rateizzazione di un'entrata esigibile negli esercizi precedenti determina la cancellazione del residuo attivo dalle scritture della contabilità finanziaria e l'accertamento del medesimo credito nell'esercizio in cui viene concessa la rateizzazione con imputazione agli esercizi previsti dal piano di rateizzazione.

CONTRIBUTI A RENDICONTAZIONE (1/2)



(paragrafo 3.6 del principio contabile applicato n. 4/2)

I “contributi a rendicontazione” sono costituiti dai trasferimenti erogati annualmente a favore di un’amministrazione sulla base della rendicontazione delle spese sostenute, e di una precedente formale deliberazione/determinazione dell’ente erogante di voler finanziare la spesa” a rendicontazione”: l’accertamento è imputato secondo distinte modalità, a seconda che tali trasferimenti siano erogati tra amministrazioni pubbliche che adottano il principio della competenza finanziaria potenziato o che vengano erogati da soggetti che non adottano tale principio.



11

CONTRIBUTI A RENDICONTAZIONE (2/2)



(paragrafo 3.6 del principio contabile applicato n. 4/2)

- 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; l’ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni.
- Nel caso di trasferimenti erogati “a rendicontazione” da soggetti che NON adottano il medesimo principio della competenza finanziaria potenziata, l’ente beneficiario accerta l’entrata a seguito della formale deliberazione, da parte dell’ente erogante, di erogazione del contributo a proprio favore per la realizzazione di una determinata spesa. L’entrata è imputata agli esercizi in cui l’ente beneficiario stesso prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato (sulla base del crono programma), in quanto il diritto di riscuotere il contributo (esigibilità) sorge a seguito della realizzazione della spesa, con riferimento alla quale la rendicontazione è resa.

12

RUOLI ORDINARI E LISTE DI CARICO

(paragrafo 3.7.1 del principio contabile applicato n. 4/2)

Le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari e le liste di carico sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e di accertamento e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto.

ENTRATE TRIBUTARIE RISCOSE PER AUTOLIQUIDAZIONE

(paragrafo 3.7.5 del principio contabile applicato n. 4/2)

Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti (IMU, addizionale IRPeF,) sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto.

13

ENTRATE DERIVANTI DALLA LOTTA ALL'EVASIONE

(paragrafo 3.7.6 del principio contabile applicato n. 4/2)

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 avvisi di liquidazione e di accertamento, di ruoli e liste di carico, accertate sulla base di documenti formali emessi dall'ente e imputati all'esercizio in cui l'obbligazione scade.

ENTRATE DEI SERVIZI PUBBLICI

(paragrafo 3.8 del principio contabile applicato n. 4/2)

Le entrate derivanti dalla gestione dei servizi pubblici sono accertate sulla base dell'idonea documentazione che predispone 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.

14

INTERESSI ATTIVI

(paragrafo 3.9 del principio contabile applicato n. 4/2)

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. Le entrate per interessi di mora sono accertate al momento dell'incasso.

LOCAZIONI E CONCESSIONI

(paragrafo 3.10 del principio contabile applicato n. 4/2)

Le entrate derivanti dalla gestione dei beni iscritti tra le immobilizzazioni del conto del patrimonio, quali locazioni e concessioni, sono accertate sulla base della 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.

15

PERMESSI DI COSTRUIRE

(paragrafo 3.11 del principio contabile applicato n. 4/2)

L'obbligazione per i permessi di costruire è articolata in due quote. La prima (oneri di urbanizzazione) è immediatamente esigibile, ed è collegata al rilascio del permesso al soggetto richiedente, salva la possibilità di rateizzazione (eventualmente garantita da fidejussione); la seconda (costo di costruzione) è esigibile nel corso dell'opera ed, in ogni caso, entro 60 giorni dalla conclusione dell'opera.

La prima quota è accertata e imputata nell'esercizio in cui avviene il rilascio del permesso, la seconda è accertata a seguito della comunicazione di avvio lavori e imputata all'esercizio in cui, in ragione delle modalità stabilite dall'ente, viene a scadenza la relativa quota.

16

CESSIONE DI IMMOBILI

(paragrafo 3.13 del principio contabile applicato n. 4/2)

Nella cessione di beni immobili, l'obbligazione giuridica attiva nasce al momento del rogito (e non al momento dell'aggiudicazione definitiva della gara). In tale momento, l'entrata deve essere accertata con imputazione all'esercizio previsto nel contratto per l'esecuzione dell'obbligazione pecuniaria.

DIRITTI DI SUPERFICIE

(paragrafo 3.15 del principio contabile applicato n. 4/2)

La cessione di diritti di superficie prevede la riscossione di un canone che, in genere, è incassato anticipatamente. L'obbligazione attiva sorge con il rogito, ed è in tale momento che l'entrata deve essere accertata, con imputazione all'esercizio previsto nel contratto per l'esecuzione dell'obbligazione pecuniaria.

Se il diritto di superficie è convertito in un diritto di proprietà si applicano le norme della cessione dei beni.

ENTRATE DERIVANTI DA PRESTITI (1/2)

(paragrafo 3.18 del principio contabile applicato n. 4/2)

Un'entrata derivante dall'assunzione di prestiti è accertata nel momento in cui è stipulato il contratto di mutuo o prestito (anche obbligazionario, ove consentito dall'ordinamento) o, se disciplinata dalla legge, a seguito del provvedimento di concessione del prestito. L'accertamento è imputato all'esercizio nel quale la somma oggetto del prestito è esigibile (quando il soggetto finanziatore rende disponibile le somme oggetto del finanziamento).

Generalmente, nei mutui tradizionali la somma è esigibile al momento della stipula del contratto o dell'emanazione del provvedimento.

(segue)



ENTRATE DERIVANTI DA PRESTITI (2/2)

(paragrafo 3.18 del principio contabile applicato n. 4/2)

(seguito) Nei casi in cui la Cassa Depositi e Prestiti (o altro istituto finanziatore) rende immediatamente disponibili le somme oggetto del finanziamento in un apposito conto intestato all'ente, le stesse si intendono immediatamente esigibili (e danno luogo a interessi attivi) e devono essere accertate e riscosse. Pertanto, anche in tali casi, l'entrata è interamente accertata e imputata nell'esercizio in cui le somme sono rese disponibili. A fronte dell'indicato accertamento, l'ente registra, tra le spese, l'impegno ed il pagamento riguardanti il versamento dei proventi del prestito al deposito presso la Cassa Depositi e Prestiti. Il mandato emesso per la costituzione del deposito bancario è versato in quietanza di entrata nel bilancio dell'ente, consentendo la rilevazione contabile dell'incasso derivante dal prestito. A fronte dell'impegno per la costituzione del deposito bancario si rileva, imputandolo sempre al medesimo esercizio, l'accertamento delle somme destinate ad essere prelevate dal conto di deposito.

19

(Vedasi esempio n. 8 allegato al principio contabile applicato n. 4/2)

ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA'

(paragrafo 3.20-bis del principio contabile applicato n. 4/2)

Sono registrate tra le accensioni di prestiti anche le anticipazioni di liquidità diverse dalle anticipazioni di Tesoreria. Tali anticipazioni di liquidità, definite dall'articolo 3, comma 17, della legge n. 350/2003, come *“operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio”*, NON costituiscono indebitamento agli effetti dell'art. 119 della Costituzione e di norma si estinguono entro un anno.

Per le anticipazioni di liquidità che non devono essere chiuse entro l'anno (a rimborso pluriennale), l'evidenza contabile della natura di *“anticipazione di liquidità che non comporta risorse aggiuntive”* è costituita dall'iscrizione di un fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della spesa, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio e non restituite, non impegnabile e pagabile, destinato a confluire nel risultato di amministrazione come quota accantonata.

20

LEASING

(paragrafo 3.25 del principio contabile applicato n. 4/2)

La giurisprudenza ha evidenziato le differenze tra il leasing finanziario ed il leasing operativo (Cass. Civ. sez. unite, n. 65/1993), qualificando il leasing finanziario come “leasing traslativo”, i cui canoni non costituiscono soltanto il corrispettivo dell'utilizzazione del bene nel periodo, ma incorporano parte del prezzo del bene stesso.

Ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003, le operazioni di leasing finanziario ed i contratti assimilati (leasing immobiliare, leasing *in costruendo*, *sale and lease-back*, ecc.) costituiscono indebitamento (debito che finanzia l'investimento).

Pertanto, il leasing finanziario e le operazioni assimilate, sono registrate con le medesime scritture utilizzate per gli investimenti finanziati da debito, al fine di rilevare sostanzialmente che l'ente si sta indebitando per acquisire un bene.

21

ANTICIPAZIONI DI TESORERIA

(paragrafo 3.26 del principio contabile applicato n. 4/2)

Le anticipazioni di cassa erogate dal tesoriere dell'ente sono contabilizzate nel titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'articolo all'art. 3, comma 17, della legge 350/2003, non costituiscono debito dell'ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio.

Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve di norma corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse.

La mancata restituzione, totale o parziale, della anticipazione riscossa determina alla fine dell'esercizio la formazione di un residuo passivo nel titolo 5 della spesa per un importo pari alla differenza tra l'importo impegnato e quello pagato nell'esercizio; tale mancata restituzione è considerata una irregolarità contabile da parte della Corte dei conti.

22

L'ACCERTAMENTO PER CASSA

(paragrafo 3.2 del P.C. n. 4/2 - art. 2, comma 1, del D.M. 25 luglio 2023)

Nei casi espressamente previsti dalla legge e dai principi contabili è ammesso l'accertamento "per cassa", a seguito della riscossione delle entrate con imputazione all'esercizio in cui l'entrata è stata riscossa

L'accertamento per cassa è effettuato sulla base di tutte le entrate effettivamente riscosse, sia nel conto di tesoreria principale, sia nei conti correnti bancari e postali intestati all'ente dedicati alla riscossione di specifiche entrate.

..... In ogni caso, al fine di garantire la completa registrazione delle entrate di competenza dell'esercizio, le entrate giacenti nei conti postali e bancari intestati all'ente alla data del 31 dicembre che non sono già state accertate per competenza, devono essere accertate per cassa, con imputazione all'esercizio in cui sono state riscosse, anche se saranno riversate al conto di tesoreria nell'esercizio successivo. Si tratta pertanto delle entrate riscosse nei conti postali e bancari intestati all'ente alla data del 31 dicembre, successivamente all'ultimo riversamento al conto di tesoreria effettuato nell'anno, che saranno riversate al conto di tesoreria all'inizio del nuovo esercizio.

23

LE REGOLE PER GLI ACCERTAMENTI

- un riepilogo sintetico -

ENTRATA	ESIGIBILITA'
Entrate tributarie riscosse per autoliquidazione (IMU, addiz. IRPeF)	Criterio per cassa
Proventi dei servizi pubblici	Esercizio di erogazione del servizio
Fitti attivi, canoni	In base alle scadenze di pagamento
Lotta all'evasione	Criterio per cassa (tranne avvisi di liquidaz. e accertam.)
Interessi di mora	Criterio per cassa
Diritti di segreteria	Criterio per cassa
Rimborso spese di personale	Competenza economica, al fine di far corrispondere l'entrata e la spesa; si mantiene il residuo se non incassato
Altri rimborsi	Con la comunicazione che attesta il diritto al rimborso; si mantiene il residuo se non incassati
Entrate patrimoniali (fitti attivi, concessioni)	Esercizio di esigibilità (idonea documentazione)
Alienazione beni	Anno del rogito

24

GLI IMPEGNI DI SPESA NELLA CONTABILITA' ARMONIZZATA

- generalità -

25

L'IMPEGNO DI SPESA

(1/3)

LA REGOLA FONDAMENTALE *(principio contabile applicato n. 4/2)*

paragrafo 5.1: Ogni procedimento amministrativo che comporta spesa deve trovare, fin dall'avvio, la relativa attestazione di copertura finanziaria ed essere prenotato nelle scritture contabili dell'esercizio individuato nel provvedimento che ha originato il procedimento di spesa.

26

L'IMPEGNO DI SPESA

(2/3)

L'impegno costituisce la prima fase del procedimento di spesa, conseguente ad una obbligazione giuridicamente perfezionata (art. 183 T.U.E.L.) ed è di norma un presupposto necessario per la costituzione del F.P.V.

ELEMENTI COSTITUTIVI:

- l'importo;
- il creditore;
- la ragione del debito;
- la scadenza;
- la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio.

La novità della armonizzazione è la scadenza (= esigibilità): i restanti elementi erano presenti anche nel precedente sistema contabile.

27

L'IMPEGNO DI SPESA

(3/3)

L'impegno si perfeziona mediante l'atto gestionale (determina) che:

- verifica ed attesta la esistenza degli elementi costitutivi sopra elencati;
- attesta la copertura finanziaria;
- costituisce il vincolo sullo stanziamento di bilancio.

L'obbligazione sottostante all'impegno diventa esigibile:

- per le forniture: con la consegna del bene;
- per i servizi: con l'esecuzione della prestazione;
- per i lavori: con la maturazione del S.A.L.

28

IMPEGNI AUTOMATICI

articolo 183 del TUEL:

2. Con l'approvazione del bilancio e successive variazioni, e senza la necessità di ulteriori atti, è costituito impegno sui relativi stanziamenti per le spese dovute:

- a) per il trattamento economico tabellare già attribuito al personale dipendente e per i relativi oneri riflessi;
- b) per le rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti, interessi di preammortamento ed ulteriori oneri accessori nei casi in cui non si sia provveduto all'impegno nell'esercizio in cui il contratto di finanziamento è stato perfezionato;
- c) per contratti di somministrazione riguardanti prestazioni continuative, nei casi in cui l'importo dell'obbligazione sia definita contrattualmente. Se l'importo dell'obbligazione non è predefinito nel contratto, con l'approvazione del bilancio si provvede alla prenotazione della spesa, per un importo pari al consumo dell'ultimo esercizio per il quale l'informazione è disponibile.

29

LA PRENOTAZIONE DI IMPEGNO

articolo 183 del TUEL:

3. Durante la gestione possono anche essere prenotati impegni relativi a procedure in via di espletamento. I provvedimenti relativi per i quali entro il termine dell'esercizio non è stata assunta dall'ente l'obbligazione di spesa verso i terzi decadono e costituiscono economia della previsione di bilancio alla quale erano riferiti, concorrendo alla determinazione del risultato contabile di amministrazione di cui all'articolo 186 (.....)

N.B.: Per quanto riguarda le spese di investimento si osservano le particolari disposizioni previste dai paragrafi 5.3 e 5.4 del principio contabile applicato n. 4/2.

30

GLI IMPEGNI DI SPESA NELLA CONTABILITA' ARMONIZZATA

- parte corrente -

31

L'IMPEGNO PER SPESE CORRENTI

LA IMPUTAZIONE DEGLI IMPEGNI PER SPESE CORRENTI

(principio contabile applicato n. 4/2)

paragrafo 5.1: la registrazione degli impegni 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.

paragrafo 5.2: per le spese correnti relative all'acquisto di beni e servizi, l'imputazione dell'impegno va effettuata:

- nell'esercizio in cui risulta adempiuta la prestazione;
- negli esercizi considerati nel bilancio di previsione per le spese ultrannuali (come forniture periodiche, affitti, somministrazioni): ciascuna quota annuale di spesa trova copertura nelle risorse correnti dell'esercizio in cui è imputata e non richiede la costituzione del fondo pluriennale vincolato.

32

LE REGOLE PER L'IMPUTAZIONE DEGLI IMPEGNI

(Principio contabile applicato n. 4/2)

Paragrafo 5.2 - spese correnti:

- a) spese di personale;
- b) acquisto di beni e servizi;
- c) trasferimento correnti;
- d) utilizzo beni di terzi (es. locazione);
- e) Contabilità fiscalmente rilevanti (IVA);
- f) interessi passivi;
- g) incarichi a legali esterni;
- h) contenzioso;
- i) Indennità di fine mandato.

33

LE SPESE DI PERSONALE: retribuzioni e rinnovi contrattuali (paragrafo 5.2, lettera a), del principio contabile applicato n. 4/2)

Le spese per retribuzioni e per i rinnovi contrattuali vengono imputate:

- nell'esercizio di riferimento, automaticamente all'inizio dell'esercizio, per l'intero importo risultante dai trattamenti fissi e continuativi, comunque denominati, in quanto caratterizzati da una dinamica salariale predefinita dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva nazionale (art. 183, comma 2, lettera a, del TUEL).
- nell'esercizio in cui è firmato il contratto collettivo nazionale per le obbligazioni derivanti da rinnovi contrattuali del personale dipendente, 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

34

LE SPESE DI PERSONALE: trattamento accessorio e premiante (paragrafo 5.2, lettera a), del principio contabile applicato n. 4/2)

Le spese relative al trattamento accessorio e premiante sono stanziare nell'esercizio cui si riferiscono: alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili.

Se alla fine dell'esercizio non è stata sottoscritta la contrattazione integrativa, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate, ma, 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.

In caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale.

35

LE SPESE DI PERSONALE: gli incentivi per funzioni tecniche (paragrafo 5.2, lettera a), del principio contabile applicato n. 4/2)

Gli impegni riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all'articolo 45 del d.lgs. 36/2023, compresi i relativi oneri contributivi ed erariali, sono assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture, nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture.

L'impegno è registrato a seguito della sottoscrizione della contrattazione integrativa dell'esercizio cui gli incentivi si riferiscono, con imputazione all'esercizio in corso di gestione, ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, con contestuale accertamento dell'entrata di pari importo al Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.", voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.00 Fondi incentivanti il personale.

La spesa riguardante gli incentivi tecnici è quindi impegnata, con imputazione agli esercizi di esigibilità dell'obbligazione nei confronti dei dipendenti, anche tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti tali spese, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale. **(segue)**

36

LE SPESE DI PERSONALE: gli incentivi per funzioni tecniche

(paragrafo 5.2, lettera a), del principio contabile applicato n. 4/2)

(segue) La copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata sopra indicato. Tali modalità di registrazione sono adottate anche per la quota del 20% prevista dal richiamato articolo 45, comma 5, destinata all'acquisto di beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti di innovazione e alle altre finalità previste dai successivi commi 6 e 7, che, a seguito della formale destinazione delle risorse stanziati in bilancio, è impegnata a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i lavori, servizi e forniture con imputazione all'esercizio in corso di gestione, ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, al Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.".

Tale quota del 20% è impegnata anche tra le spese (correnti o di investimento in base alla natura economica della spesa) nel rispetto del principio contabile della competenza finanziaria; la copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata di cui al periodo precedente, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa".

37

LA SPESA PER ACQUISTO DI BENI E SERVIZI

(paragrafo 5.2, lettera b), del principio contabile applicato n. 4/2)

Gli impegni per acquisto di beni e servizi vanno imputati:

- nell'esercizio in cui risulta adempiuta completamente la prestazione da cui scaturisce l'obbligazione per la spesa corrente;
- 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 e altre forniture periodiche ultrannuali;
- nell'esercizio in cui la prestazione è resa per i gettoni di presenza dei componenti del Consiglio, anche se le spese sono liquidate e pagate nell'esercizio successivo.

38

TRASFERIMENTI CORRENTI

(paragrafo 5.2, lettera c), del principio contabile applicato n. 4/2)

Gli impegni vanno imputati nell'esercizio finanziario in cui viene adottato l'atto amministrativo di attribuzione del contributo. Nel caso in cui l'atto amministrativo preveda espressamente le modalità temporali e le scadenze in cui il trasferimento è erogato, l'impegno è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza.

UTILIZZO DI BENI DI TERZI

(paragrafo 5.2, lettera d), del principio contabile applicato n. 4/2)

Nel caso di spesa per l'utilizzo di beni di terzi (es. locazione), l'imputazione dell'impegno va disposta per l'intero importo dell'obbligazione perfezionata, con imputazione negli esercizi in cui l'obbligazione giuridica passiva viene a scadere.

LA SPESA PER INTERESSI PASSIVI

(paragrafo 5.2, lettera f), del principio contabile applicato n. 4/2)

Gli impegni riguardanti gli interessi passivi sono imputati al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza la obbligazione giuridica passiva.

Gli impegni concernenti gli interessi derivanti da operazioni di indebitamento perfezionato sono imputati negli esercizi del bilancio di previsione e negli esercizi successivi sulla base del piano di ammortamento.

Per gli esercizi ancora non gestiti si predispone l'impegno automatico, sempre sulla base del piano di ammortamento.

Gli impegni sono registrati a seguito dell'effettiva erogazione del prestito o della messa a disposizione del finanziamento (Cassa Depositi e Prestiti).

INCARICHI A LEGALI ESTERNI

(paragrafo 5.2, lettera g), del principio contabile applicato n. 4/2)

Gli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile, sono imputati all'esercizio in cui il contratto è firmato, in deroga al principio della competenza potenziata, al fine di garantire la copertura della spesa. In occasione del riaccertamento ordinario dei residui, se l'obbligazione non è esigibile, si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale.

Al fine di evitare la formazione di debiti fuori bilancio, l'ente chiede ogni anno al legale di confermare o meno il preventivo di spesa sulla base del quale è stato assunto l'impegno e, di conseguenza, provvede ad assumere gli eventuali ulteriori impegni.

Nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato si iscrive, tra le spese, il fondo pluriennale vincolato al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata.

INDENNITA' DI FINE MANDATO

(paragrafo 5.2, lettera i), del principio contabile applicato n. 4/2)

La spesa per indennità di fine mandato costituisce una spesa potenziale dell'ente, per far fronte alla quale il principio contabile ritiene opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione un apposito accantonamento, denominato "fondo spese per indennità di fine mandato del".

Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile.

L'IMPEGNO DI SPESA

- un riepilogo sintetico -

SPESA	ESIGIBILITA'
Acquisto di beni e servizi	Consegna del bene/esecuzione della prestazione
Personale - tabellare e oneri riflessi	Esercizio di riferimento
Personale - salario accessorio	Esercizio di erogazione
Personale - rinnovi CCNL	Firma CCNL
Utilizzo beni di terzi	Scadenza obbligazione
Trasferimenti	Atto di assegnazione o esercizio di erogazione
Spese di investimento (lavori)	Lavoro eseguito (maturazione S.A.L.)

43

GLI IMPEGNI DI SPESA NELLA CONTABILITA' ARMONIZZATA

- parte capitale -

44

L'IMPEGNO PER SPESE IN CONTO CAPITALE

(paragrafo 5.3.1 del principio contabile applicato n. 4/2)

Le spese di investimento sono imputate agli esercizi in cui scadono le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto o dalla convenzione avente ad oggetto la realizzazione dell'investimento, sulla base del relativo cronoprogramma. Anche per le spese di investimento che non richiedono la definizione di un cronoprogramma, l'imputazione agli esercizi della spesa riguardante la realizzazione dell'investimento è effettuata nel rispetto del principio generale della competenza finanziaria potenziata, ossia in considerazione dell'esigibilità della spesa. Pertanto, anche per le spese che non sono soggette a gara, è necessario impegnare sulla base di una obbligazione giuridicamente perfezionata, in considerazione della scadenza dell'obbligazione stessa.

L'IMPEGNO PER SPESE IN CONTO CAPITALE

(paragrafo 5.3.3 del principio contabile applicato n. 4/2)

La copertura finanziaria delle spese di investimento, comprese quelle che comportano impegni di spesa imputati a più esercizi, deve essere predisposta - fin dal momento dell'attivazione del primo impegno - con riferimento all'importo complessivo della spesa dell'investimento.

La copertura degli investimenti imputati all'esercizio in corso di gestione, può essere costituita da:

- l'accertamento di un'entrata imputata al titolo 4, 5 o 6 delle entrate, a seguito di un'obbligazione giuridica perfezionata (.....);
- il saldo corrente dell'esercizio cui è imputata la spesa, risultante dal prospetto degli equilibri allegato al bilancio di previsione.

L'IMPEGNO PER SPESE IN CONTO CAPITALE

Articolo 183 del T.U.E.L.:

7. I provvedimenti dei responsabili dei servizi che comportano impegni di spesa sono trasmessi al responsabile del servizio finanziario e sono esecutivi con l'apposizione del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.

paragrafo 5.3.4 del principio contabile applicato n. 4/2:

L'attestazione di copertura finanziaria dei provvedimenti che danno luogo a impegni concernenti investimenti finanziati da entrate accertate al titolo 4, 5 o 6 delle entrate, è resa indicando gli estremi del provvedimento di accertamento delle entrate che costituiscono la copertura e la loro classificazione in bilancio.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

(paragrafo 5.4.1 del principio contabile applicato n. 4/2)

Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

E' uno strumento contabile, previsto dalla "armonizzazione" in conseguenza della introduzione del concetto di "esigibilità" (sia in entrata che, soprattutto, in spesa).

Il F.P.V. **comporta il trasferimento di risorse** (vincolate o destinate ad investimenti) da un esercizio a quello successivo/i, per assicurare la copertura di impegni assunti in un esercizio ma esigibili - e quindi imputati - nell'esercizio successivo/i.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

le regole generali:

CARATTERISTICHE

della competenza potenziata:

- 1) copertura finanziaria immediata;
- 2) imputazione dell'impegno in base alla scadenza (esigibilità).

PRESUPPOSTI

per la costituzione del F.P.V.:

- 1) entrate vincolate (o destinate ad investimenti) accertate;
- 2) impegno, conseguente ad una obbligazione giuridicamente perfezionata.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

le regole generali:

CONTENUTI:

riguarda **PREVALENTEMENTE** le spese in conto capitale, ma può essere utilizzato anche per assicurare la copertura di spese correnti (quattro casi).

SUGLI STANZIAMENTI del F.P.V. di spesa:

- 1) non è possibile assumere impegni;
- 2) non è possibile effettuare pagamenti.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO E LE SPESE CORRENTI

IL F.P.V. E LE SPESE CORRENTI

Il Fondo Pluriennale Vincolato riguarda

PREVALENTEMENTE

le spese in conto capitale, ma può essere costituito anche per assicurare la copertura di impegni di parte corrente esigibili in esercizi successivi.

Il principio contabile applicato n. 4/2 prevede **quattro** ipotesi di utilizzo dello strumento del F.P.V. per le spese correnti:

- 1) **Il salario accessorio**: a seguito della sottoscrizione del contratto decentrato si impegna l'importo, imputandolo agli esercizi in cui lo stesso diventerà esigibile (normalmente l'anno successivo);
- 2) **Spese correnti** impegnate a fronte di entrate correnti **vincolate** che risultino esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa;

53



IL F.P.V. E LE SPESE CORRENTI

- 3) **Spese per** il contenzioso, relative agli **incarichi affidati a legali esterni**: sono imputate all'esercizio di conferimento dell'incarico (deroga al principio della competenza potenziata), e in occasione del riaccertamento l'impegno viene reimputato all'esercizio in cui se ne prevede la esigibilità;
- 4) **Gli impegni relativi a spese correnti** che, a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione, risultano non più esigibili nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (**fatto sopravvenuto**).

Queste ultime due fattispecie sono ammesse solamente in occasione del riaccertamento ordinario dei residui, e comportano la reimputazione dei impegni precedentemente assunti (variazione di esigibilità).

54

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER I LAVORI PUBBLICI

55

IL F.P.V. PER INVESTIMENTI PER LAVORI PUBBLICI

In base alle regole generali, per poter reimputare una spesa con formazione del F.P.V. è necessario:

- che le entrate che finanziano la spesa siano state accertate;
- che l'impegno di spesa non abbia ancora maturato la sua esigibilità; la spesa, in base alle regole generali, deve essere conseguente ad una obbligazione giuridicamente perfezionata, per la quale sussista quindi una specifica determinazione di impegno.

Il principio contabile applicato n. 4/2 prevede delle eccezioni per quanto concerne i lavori pubblici, specificando i casi in cui è consentita la formazione del F.P.V. anche **in mancanza di obbligazioni perfezionate**.

56

IL F.P.V. PER INVESTIMENTI PER LAVORI PUBBLICI

Per gli investimenti per lavori pubblici, gli stanziamenti sono interamente prenotati (per l'intero quadro economico) a seguito dell'avvio del procedimento di spesa (paragrafo 5.3.14 del principio contabile applicato n. 4/2): in questo caso è sufficiente la prenotazione (anziché l'impegno) di spesa per procedere alla costituzione del F.P.V. e alla conseguente reimputazione negli esercizi successivi, come ad esempio nel caso dei lavori per i quali è stata formalmente avviata la procedura di spesa (paragrafo 5.3.14) o per le spese previste nel quadro economico dei lavori pubblici appaltati (paragrafo 5.4.10).

N.B.: In questi casi non si ha una obbligazione giuridicamente perfezionata (e quindi un impegno) ma soltanto una "prenotazione di spesa" (art. 183, comma 3, del T.U.E.L.), che legittima la costituzione del F.P.V. (paragrafo 5.4.11).

Grazie per l'attenzione.

Ennio Braccioni