

BILANCIO ARMONIZZATO

L'ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI NEGLI ENTI LOCALI

**(aggiornato con il Dlgs 126/2014 correttivo del Dlgs. 118/2011
e relativi allegati)**

2^ PARTE

CREMONA 24 febbraio 2015

BILANCIO ARMONIZZATO

APPLICAZIONE GRADUALE

Per gli enti non sperimentatori l'art. 11, comma 12, prevede, però, un cambiamento graduale disponendo che **“nel 2015 tali enti adottano gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014**, che conservano valore a tutti gli effetti giuridici, anche riguardo alla funzione autorizzatoria, ai quali affiancano quelli previsti dal nuovo sistema contabile” cui è attribuita funzione conoscitiva.

Il bilancio pluriennale 2015–2017 adottato secondo lo schema vigente nel 2014 svolge funzione autorizzatoria.

BILANCIO ARMONIZZATO

Una delle novità più importanti dell'armonizzazione, rispetto all'ordinamento contabile vigente nel TUEL, è costituita dall'obbligo normativo di conformarsi ai principi contabili generali ed applicati. In precedenza, l'osservanza dei principi contabili emanati dall'Osservatorio, era volontaria e doveva essere dichiarata nella relazione previsionale e programmatica.

Ora, invece, il rispetto dei principi contabili, generali ed applicati, è un obbligo di legge sancito dall'art. 3, c. 1 del D.Lgs. 118/2011.

I principi contabili applicati sono: -

- **Della competenza finanziaria**
- **della competenza economico-patrimoniale**
- **dei bilanci consolidati**
- **della programmazione**

BILANCIO ARMONIZZATO

Il più importante dei nuovi principi contabili è quello riguardante la «competenza finanziaria cosiddetta «potenziata» .

Infatti tale principio muta radicalmente la procedura di imputazione agli esercizi finanziari delle operazioni attive e passive,

Introducendo, ai fini dell'equilibrio del bilancio, l'istituto del «FONDO PLURIENNATO VINCOLATO» determinato a seguito della «revisione dei residui» alla fine dell'esercizio.

BILANCIO ARMONIZZATO

MAPPA DEGLI ADEMPIMENTI

**riclassificazione
del bilancio**

**Revisione
straordinaria dei
residui**

**Determinazione
del fondo
pluriennale**

**Determinazione
fondo crediti di
dubbia esigibilità**

PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

Cosa significa?

Le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate sono registrate nel momento in cui le stesse sorgono, ma con imputazione all'esercizio in cui vengono a scadenza.

Differenza fra vecchio e nuovo sistema contabile.

Nel vecchio la registrazione e l'imputazione avveniva con la nascita dell'obbligazione attiva o passiva.

Nel nuovo la registrazione avviene con la nascita dell'obbligazione attiva o passiva ma l'imputazione è effettuata nell'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza cioè è esigibile.

Un credito o debito **è esigibile** quando non vi è alcun ostacolo alla sua riscossione o pagamento ed è possibile, quindi, pretenderne l'adempimento.

Pertanto è esclusa la possibilità di accertare in un esercizio finanziario somme che scadono in esercizi futuri ed impegnare in un esercizio spese per le quali non sia venuta a scadere la relativa obbligazione giuridica.

PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

MODALITA' DI IMPEGNO ED IMPUTAZIONE DELLE SPESE

Ogni procedimento amministrativo che comporta spesa deve sempre 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.

Gli elementi costitutivi dell'impegno sono:

- la ragione del debito;
- l'indicazione della somma da pagare;
- il soggetto creditore;
- **la scadenza dell'obbligazione**

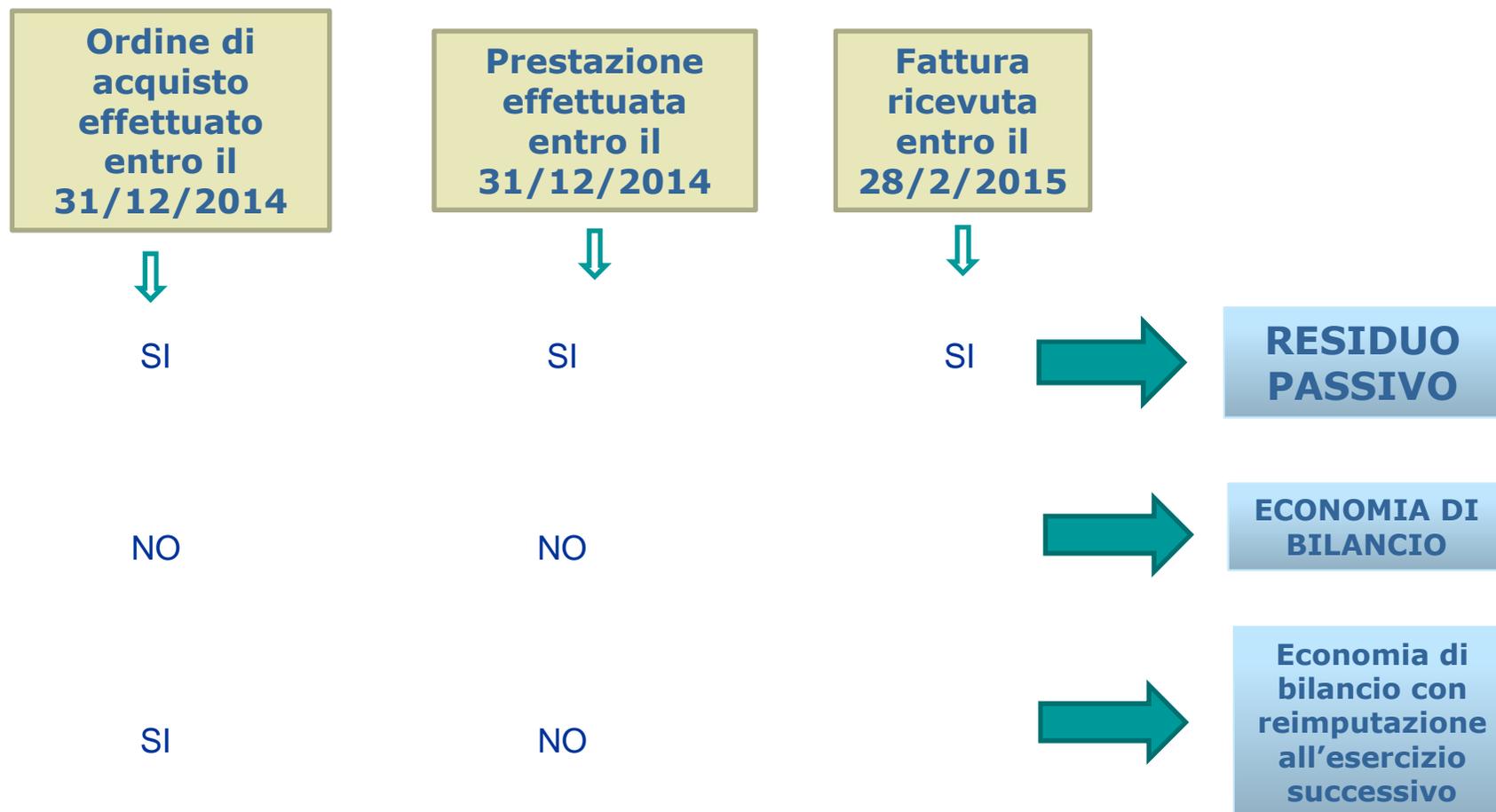
In base al p.c. «le obbligazioni giuridiche perfezionate sono registrate nelle scritture contabili al momento della nascita dell'obbligazione, imputandole all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. La scadenza dell'obbligazione è il momento in cui l'obbligazione medesima diventa esigibile»

Pertanto, pur se con il provvedimento di impegno si deve prenotare l'intero importo della spesa, la registrazione dell'impegno che ne consegue, avviene nel momento in cui l'impegno è giuridicamente perfezionato, con imputazione agli esercizi finanziari in cui le singole obbligazioni passive risultano esigibili

Diventa, pertanto, indispensabile indicare nell'impegno la presunta scadenza dell'obbligazione

Alla fine dell'esercizio, le prenotazioni alle quali non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate e scadute sono cancellate quali economie di bilancio.

PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA



REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

Con il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, l'ente provvede ad adeguare la propria contabilità al principio della competenza finanziaria «potenziata».

L'operazione di accertamento consiste:

- 1) nel mantenere a residuo attivo le entrate accertate ed esigibili nel 2014 ma non incassate
- 2) nel mantenere a residuo passivo le spese impegnate ed esigibili nel 2014, ma non pagate.

PERTANTO I RESIDUI NON SPARISCONO

REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

3) Nella reimputazione dei residui attivi e passivi cui corrispondono obbligazioni perfezionate ma non esigibili nel 2014, agli esercizi in cui si prevede diventeranno esigibili.

Per ciascun residuo eliminato in quanto non scaduto sono indicati gli esercizi nei quali l'obbligazione diviene esigibile

4) nella cancellazione dei residui attivi e passivi cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 31 dicembre 2014

Per ciascun residuo passivo eliminato in quanto non correlato a obbligazioni giuridicamente perfezionate, è indicata la natura della fonte di copertura (finanziato da prestito, da entrata vincolata a specifica destinazione da legge o da principi, da trasferimento vincolato a specifica destinazione, da entrata vincolata a specifica destinazione dall'ente, da entrate libere)

REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

IN SINTESI

ENTRATA ACCERTATA

L'IMPORTO E' ESIGIBILE MA NON INCASSATO

SI MANTIENE IL RESIDUO ATTIVO

ENTRATA ACCERTATA

L'IMPORTO E' ESIGIBILE NELL'ESERCIZIO O ESERCIZI SUCCESSIVI

LA SOMMA E' ELIMINATA E VIENE REIMPUTATA NELL'ESERCIZIO IN CUI E' ESIGIBILE

ENTRATA NON ACCERTATA

LA SOMMA E' ELIMINATA

REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

ESISTE OBBLIGAZIONE GIURIDICAMENTE PERFEZIONATA

L'IMPORTO E' ESIGIBILE MA NON PAGATO

SI MANTIENE IL RESIDUO PASSIVO

ESISTE OBBLIGAZIONE GIURIDICAMENTE PERFEZIONATA

L'IMPORTO E' ESIGIBILE NELL'ESERCIZIO O ESERCIZI SUCCESSIVI

LA SOMMA E' ELIMINATA, VIENE REIMPUTATA NELL'ESERCIZIO IN CUI E' ESIGIBILE ED E' FINANZIATA DAL FPV solo se correlata ad un'entrata con vincolo di destinazione già esigibile

NON ESISTE OBBLIGAZIONE GIURIDICAMENTE PERFEZIONATA

LA PROCEDURA DI AFFIDAMENTO RISULTA AVVIATA

LA SOMMA E' ELIMINATA, VIENE REIMPUTATA NELL'ESERCIZIO IN CUI E' ESIGIBILE E FINANZIATA dal FPV solo se si tratta di lavori pubblici in c/capitale.

NON ESISTE OBBLIGAZIONE GIURIDICAMENTE PERFEZIONATA

LA PROCEDURA DI AFFIDAMENTO NON RISULTA AVVIATA

LA SOMMA E' PORTATA IN ECONOMIA. SE LA SPESA E' FINANZIATA CON ENTRATA VINCOLATA GIA' ACCERTATA, L'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE VIENE VINCOLATO PER PARI IMPORTO

REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

A questo punto si passa:

- 1) alla determinazione del fondo pluriennale vincolato al 1° gennaio 2015 da iscrivere nell'entrata dell'esercizio 2015, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi reimputati, **solo se positivo**.

Nel caso in cui a seguito del riaccertamento straordinario, i residui passivi reimputati ad un esercizio risultino di importo superiore alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio, tale differenza rappresenta **un disavanzo tecnico** da coprirsi con l'avanzo di amministrazione.

.

Nel caso in cui a seguito del riaccertamento straordinario, i residui attivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui passivi reimputati nel medesimo esercizio, tale differenza è vincolata alla copertura dell'eventuale eccedenza degli impegni reimputati agli esercizi successivi rispetto alla somma del fondo pluriennale vincolato di entrata e dei residui attivi.

.

REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

- 2) alla determinazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, in considerazione dell'importo riaccertato dei residui attivi e passivi e dell'importo del fondo pluriennale vincolato alla stessa data.
- 3) individuazione delle quote accantonate, destinate e vincolate del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, con particolare riferimento:
- ai vincoli determinati dalla eliminazione dei cd. impegni tecnici (finanziati da entrate con vincolo di destinazione, entrate U.T. finalizzate dall'ente ad una specifica destinazione, a meno di determinazioni dell'ente a svincolare tali risorse);
 - all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.
 - ai fondi spese rischi (passività potenziali derivanti dal contenzioso in essere)

L'eventuale disavanzo di amministrazione o maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015 rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui è ripianto per una quota pari almeno al 10% l'anno, in attesa dell'emanazione di apposito decreto che definirà modalità e tempi per la relativa copertura

REVISIONE STRAORDINARIA DEI RESIDUI

L'operazione di riaccertamento è oggetto di un unico atto deliberativo.

Gli enti deliberano il riaccertamento dei residui nella stessa giornata in cui è approvato il rendiconto 2014, immediatamente dopo la delibera del Consiglio, **previo parere dell'organo di revisione**

Il riaccertamento straordinario dei residui è effettuato anche in caso di esercizio provvisorio o di gestione provvisoria del bilancio, registrando nelle scritture contabili le reimputazioni anche nelle more dell'approvazione dei bilanci di previsione. Il bilancio di previsione eventualmente approvato successivamente al riaccertamento dei residui è predisposto tenendo conto di tali registrazioni.

In caso di mancata deliberazione del riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, agli enti locali si applica la procedura prevista dal comma 2, primo periodo, dell'art. 141 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 **(scioglimento del Consiglio)**

Pertanto, nella stessa giornata è determinato:

- a) l'importo dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 risultante dal rendiconto 2014 approvato dal Consiglio. I residui al 31 dicembre 2014 sono determinati nel rispetto del precedente ordinamento contabile;
- b) l'importo dei residui attivi e passivi al 1° gennaio 2015 risultanti dal riaccertamento straordinario dei residui deliberato dalla Giunta.

Non è possibile effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni.

Ad eventuali errori od omissioni si potrà porre rimedio in sede di consuntivo 2015.

PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

CONCLUSIONE



FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

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.

Il FPV riguarda prevalentemente le spese in conto capitale

Il FPV può essere destinato a garantire anche la copertura di **spese correnti** solo se correlate ad entrate aventi vincolo di destinazione esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa, nonché, in deroga al principio generale, **del fondo per la produttività del personale e delle spese per incarichi a legali esterni all'ente.**

Sugli stanziamenti di spesa intestati ai singoli fondi pluriennali vincolati non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

In sede di passaggio dal vecchio al nuovo sistema contabile il fondo pluriennale vincolato è costituito in occasione del riaccertamento straordinario dei residui al fine di consentire la reimputazione di entrate e spese registrate nel 2014 ma esigibili nel 2015 o esercizi successivi.

Negli anni successivi il fondo pluriennale vincolato sarà costituito in occasione del riaccertamento ordinario dei residui al fine di consentire la reimputazione di entrate o spese che, a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione, risultano non esigibili nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

In questo caso sarà necessario effettuare variazioni agli stanziamenti di spesa intestati ai fondi pluriennali vincolati del bilancio sia dell'esercizio precedente, sia dell'esercizio successivo anche se il bilancio non è ancora approvato. Tali variazioni saranno effettuate con atto di Giunta entro il termine previsto per l'approvazione del conto consuntivo

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

DOVE E COME SI ISCRIVE IN BILANCIO

Gli enti iscrivono negli schemi di bilancio il FPV prima della voce avanzo di amministrazione:

- a) in entrata, costituito da due voci riguardanti la parte corrente e il conto capitale del fondo, per un importo corrispondente alla sommatoria degli impegni assunti negli esercizi precedenti ed imputati sia all'esercizio corrente sia agli esercizi successivi, finanziati da risorse accertate ed esigibili negli esercizi precedenti, determinato secondo le modalità indicate nel principio applicato della programmazione (all'allegato 4/1)
- b) nella spesa, costituito da una voce denominata «fondo pluriennale vincolato», per ciascuna unità di voto (programma) e distintamente per ciascun titolo di spesa.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

TITOLO TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO			
					PREVISIONI ANNO....	PREVISIONI DELL'ANNO N+1	PREVISIONI DELL'ANNO N+2
	Fondo pluriennale vincolato per spese correnti⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale⁽¹⁾		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	Utilizzo avanzo di Amministrazione		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	<i>- di cui avanzo vincolato utilizzato anticipatamente⁽²⁾</i>		<i>previsioni di competenza</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>		
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento		previsioni di cassa	0,00	0,00		
TITOLO 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa							
10101	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
			previsione di cassa		0,00		
10102	Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità (solo per le Regioni)	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
			previsione di cassa		0,00		

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO				
					PREVISIONI ANNO....	PREVISIONI DELL'ANNO N+1	PREVISIONI DELL'ANNO N+2	
			DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE ⁽¹⁾	0,00	0,00	0,00	0,00	
MISSIONE	01	Servizi istituzionali, generali e di gestione						
0101	Programma	01	Organi istituzionali					
	Titolo 1		Spese correnti	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00		
	Titolo 2		Spese in conto capitale	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(0,00)	(0,00)	(0,00)
					previsione di cassa	0,00		
	Totale Programma	01	Organi istituzionali	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui già impegnato*</i>	0,00	0,00	0,00
					<i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	0,00	0,00	0,00
					previsione di cassa	0,00		

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Il fondo pluriennale vincolato (FPV) è suddiviso in due componenti distinte.

1) Componente previsionale

È la quota di fondo che deriva dalle risorse che si prevede di accertare nel corso dell'esercizio destinata a costituire la copertura di spese che si prevede di impegnare nel corso dell'esercizio cui si riferisce il bilancio ma con imputazione negli anni successivi.

All'interno di questa fattispecie si distingue tra:

- investimenti già definiti nel loro cronoprogramma
- investimenti in corso di definizione (non definiti tempi)

2) Componente che deriva dalla gestione degli esercizi precedenti

- La quota di risorse accertate negli esercizi precedenti che costituiscono la copertura di spese già impegnate e imputate agli esercizi successivi

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

In allegato al bilancio di previsione sono indicate le spese finanziate dal fondo pluriennale, distinguendo quelle impegnate negli esercizi precedenti, quelle stanziare nell'esercizio e destinate alla realizzazione di investimenti già definiti e quelle destinate alla realizzazione di investimenti in corso di definizione. Con riferimento agli investimenti in corso di definizione, l'ente indica le cause che non hanno reso ancora possibile porre in essere la programmazione necessaria per definire il cronoprogramma della spesa.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Allegato b) - Fondo pluriennale vincolato

COMPOSIZIONE PER MISSIONI E PROGRAMMI DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO DELL'ESERCIZIO N DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO*

MISSIONI E PROGRAMMI	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio N-1	Spese impegnate negli esercizi precedenti con copertura costituita dal fondo pluriennale vincolato e imputate all'esercizio N	Quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio N-1, non destinata ad essere utilizzata nell'esercizio N e rinviata all'esercizio N+1 e successivi	Spese che si prevede di impegnare nell'esercizio N, con copertura costituita dal fondo pluriennale vincolato con imputazione agli esercizi :				Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio N
				N+1	N+2	Anni successivi	Imputazione non ancora definita	
	(a)	(b)	(c) = (a) - (b)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h) = (c)+(d)+(e)+(f)+(g)
11 MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione								
11 Organi istituzionali	0	0	0	0	0	0	0	0
12 Segreteria generale	0	0	0	0	0	0	0	0
13 Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato	0	0	0	0	0	0	0	0
14 Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali	0	0	0	0	0	0	0	0
15 Gestione dei beni demaniali e patrimoniali	0	0	0	0	0	0	0	0
16 Ufficio tecnico	0	0	0	0	0	0	0	0
17 Elezioni e consultazioni popolari - Anagrafe e stato civile	0	0	0	0	0	0	0	0
18 Statistica e sistemi informativi	0	0	0	0	0	0	0	0
19 Assistenza tecnico-amministrativa agli enti locali	0	0	0	0	0	0	0	0
10 Risorse umane	0	0	0	0	0	0	0	0
11 Altri servizi generali	0	0	0	0	0	0	0	0
12 Politica regionale unitaria per i servizi istituzionali, generali e di gestione (solo per le Regioni)	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTALE MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione	0	0	0	0	0	0	0	0

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

PROCEDURA

Accertare subito l'intero finanziamento e impegnare la relativa spesa solo parzialmente per la quota che scade nell'esercizio non consentirebbe di rispettare il vincolo di pareggio del bilancio di previsione

Il **FPV** serve appunto per garantire tale equilibrio

Pertanto:

Accertamento dell'entrata nell'anno X dell'intero importo

Impegno nell'anno X dell'importo esigibile nell'anno X

Impegno negli esercizi X + 1, X + 2....degli importi esigibili in tali esercizi



FPV

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

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 che sarà considerato disponibile o vincolato in riferimento alla natura dell'entrata che finanziava la spesa

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

ESEMPIO UTILIZZO FPV PER SPESA CORRENTE

L'Ufficio tecnico nel corso dell'esercizio assume con determina un impegno di euro 10.000,00 per l'acquisto di sale antigelo finanziato con le sanzioni del codice della strada
Al 31 dicembre la prestazione è avvenuta per € 8.000 e sono pervenute fatture per € 6.000, ma pagate solo per € 5.000.

Con il vecchio ordinamento il residuo da riportare sarebbe stato di € 5.000 (10.000 importo impegnato meno 5.000 importo pagato).

Con il nuovo ordinamento, sulla base del principio della competenza finanziaria potenziata:

- si potranno mantenere come residuo solo € 1.000 (fattura pervenuta, scaduta e non pagata);
- 2.000 euro saranno stralciati e reimputati nell'esercizio successivo e finanziati con il "fondo pluriennale vincolato" per pari importo
- I restanti € 2.000 costituiranno economie e confluiranno nell'avanzo di amministrazione, ma potranno essere reimputate nell'esercizio successivo

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

ESERCIZIO 2015

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Entrate correnti	10.000	Missione 10 Programma 04 Titolo 1 1.03.02.09.008	10.000

31/12/2015

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Entrate correnti	10.000	Missione 10 Programma 04 Titolo 1 1.03.02.09.008	10.000- 2.000= 8.000
		di cui FPV	2.000
Totale entrate	10.000	Totale spese	6.000

Esercizio 2016

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO di parte corrente	2.000	Missione 10 Programma 04 Titolo 1 1.03.02.09.008	2.000
		di cui FPV	0

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

SPESE IN C/CAPITALE

La copertura finanziaria delle spese di investimento 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.

Le spese di investimento sono imputate negli esercizi in cui scadono, cioè sono esigibili, le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto avente ad oggetto la realizzazione dell'investimento, sulla base del relativo cronoprogramma.

Non tutte le entrate già accertate e imputate negli esercizi successivi a quello corrente possono costituire idonea copertura alle spese di investimento impegnate in tali esercizi.

A tal proposito sono considerate idonee solo quelle di cui si ha la certezza che si tradurranno in effettive risorse e cioè:

- le entrate accertate e imputate all'esercizio in corso di gestione (entrate correnti destinate per legge agli investimenti, entrate derivanti da alienazioni, proventi da permessi di costruire)
- derivanti da trasferimenti da altre amministrazioni pubbliche anche se imputate negli esercizi successivi a quello di gestione
- derivanti da mutui i cui contratti prevedono l'erogazione delle risorse in una unica soluzione prima della realizzazione dell'investimento

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- derivanti da forme di finanziamento flessibile i cui contratti prevedono espressamente l'esigibilità del finanziamento in base ai tempi di realizzazione dell'investimento (es. i prestiti obbligazionari a somministrazione periodica ed i mutui i cui contratti prevedono la devoluzione per SAL)
- l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione accertato a seguito dell'approvazione del rendiconto a condizione che siano rispettate le priorità previste per il suo utilizzo: finanziamento di debiti fuori bilancio, riequilibrio della gestione corrente, accantonamento per fondo crediti di dubbia esigibilità

Ad esempio non è idonea ad essere utilizzata un'entrata per un importo pari a quanto accantonato, in riferimento all'entrata medesima, al fondo crediti di dubbia esigibilità.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Esempio utilizzo FPV per spesa di investimento

In sede di programmazione per l'esercizio 2015, il Comune decide di realizzare una scuola dell'infanzia del costo complessivo di 450.000 € e di finanziarla con un alienazione patrimoniale, che comporta il perfezionamento della riscossione nel 2015 e, quindi, accertata sulla competenza dell'esercizio 2015. La costruzione della scuola richiederà 2 anni di lavori (2016 e 2017):

- l'anno 2015 sarà dedicato alla progettazione dell'opera ed alla definizione della gara di appalto: spesa complessiva 50.000 €;
- la spesa per la costruzione della scuola sarà distribuita nel biennio 2016/2017, in ragione del cronoprogramma: 150.000 € per l'esercizio 2016 e 250.000 € per l'esercizio 2017.

Nello schema successivo sono riportati gli stanziamenti di bilancio in entrata e in spesa per il triennio

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

ESERCIZIO 2015

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Alienazione finalizzata a realizzazione scuola infanzia	450.000	Progettazione scuola	50.000
		Fondo pluriennale vincolato realizzazione scuola infanzia	400.000
Totale entrata	450.000	Totale spesa	450.000

ESERCIZIO 2016

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Utilizzo fondo pluriennale vincolato scuola infanzia	400.000	Realizzazione scuola infanzia	150.000
		Fondo pluriennale vincolato realizzazione scuola infanzia	250.000
Totale entrata	400.000	Totale spesa	400.000

ESERCIZIO 2017

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Utilizzo fondo pluriennale vincolato scuola infanzia	250.000	Realizzazione scuola infanzia	250.000
Totale entrata	250.000	Totale spesa	250.000

FONDO DA IMPEGNARE

FONDO FINANZIATO

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Investimenti non ancora definiti

Nel caso di investimenti per i quali non **risulta motivatamente possibile individuare l'esigibilità della spesa**, sulla base del principio contabile concernente la contabilità finanziaria, si inserisce **nel primo esercizio** in cui si prevede l'avvio dell'investimento, il FPV pari all'importo dell'investimento medesimo, alla missione ed al programma cui si riferisce la spesa.

ESEMPIO

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Alienazione finalizzata a realizzazione scuola infanzia	450.000	Fondo pluriennale vincolato realizzazione scuola infanzia	450.000

Nel corso dell'esercizio, **a seguito della definizione del cronoprogramma della spesa**, si apporteranno le necessarie variazioni a ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione per stanziare la spesa ed il fondo pluriennale negli esercizi in cui l'obbligazione sarà esigibile.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Caso in cui l'investimento è finanziato con un mutuo da incassare contestualmente al pagamento del SAL (finanziamento flessibile)

ESERCIZIO 2015

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Mutuo per realizzazione scuola infanzia	50.000	Progettazione scuola infanzia	50.000

ESERCIZIO 2016

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Mutuo per realizzazione scuola infanzia	150.000	Progettazione scuola infanzia	150.000

ESERCIZIO 2017

ENTRATA	IMPORTO	SPESA	IMPORTO
Mutuo per realizzazione scuola infanzia	250.000	Progettazione scuola infanzia	250.000

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Nel corso della gestione l'andamento della spesa potrebbe essere diverso rispetto al cronoprogramma.

In questo caso è necessario:

- aggiornare il cronoprogramma della spesa
- effettuare le corrispondenti variazioni tra i capitoli di spesa ed il “fondo pluriennale vincolato” nel bilancio di previsione annuale e pluriennale

OPERAZIONI OBBLIGATORIE IN SEDE DI VERIFICA EQUILIBRI E DI ASSESTAMENTO DEFINITIVO.

L'iscrizione del fondo pluriennale vincolato si può riferire a spese oggetto di procedure di affidamento (gara formalmente indetta) attivate ai sensi dell'art. 53, comma 2 del Dlgs. 163/2006 ancorché non impegnate.

Per gara formalmente indetta si intende:

- Bando di gara
- Nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione del bando (es.: quando in esito all'esperimento di una procedura aperta o ristretta, non è stata presentata alcuna offerta), la lettera contenente gli elementi essenziali della prestazione richiesta con cui gli operatori economici vengono invitati a presentare le offerte.

In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'anno successivo, le risorse accertate cui il fondo pluriennale si riferisce **confluiscono nell'avanzo di amministrazione vincolato** per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

E', inoltre, consentita l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato, con riferimento all'intero importo del quadro progettuale **a seguito dell'approvazione del relativo progetto di investimento**, a prescindere dall'avvio delle procedure di affidamento, soltanto se alcune spese del quadro economico stesso sono già state impegnate, esclusa la progettazione. **L'impegno delle sole spese di progettazione** non consente, pertanto, la costituzione del fondo pluriennale vincolato per le spese contenute nel quadro economico progettuale in quanto si deve essere in presenza di impegni assunti che evidenziano l'inequivocabile volontà dell'ente di attivare le procedure di affidamento dei lavori.

A seguito dell'aggiudicazione definitiva della gara, le spese contenute nel quadro economico dell'opera, ancorché non impegnate, continuano ad essere finanziate dal fondo pluriennale vincolato. Gli eventuali ribassi di asta, costituiscono economie di bilancio e confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione.

Nel caso in cui, alla fine dell'esercizio, l'entrata sia stata accertata o incassata e la spesa non sia stata impegnata, tutti gli stanziamenti cui si riferisce la spesa, compresi quelli relativi al fondo pluriennale vincolato, iscritti nel primo esercizio del bilancio di previsione, costituiscono economia di bilancio e danno luogo alla formazione di una quota del risultato di amministrazione dell'esercizio da destinarsi in relazione alla tipologia di entrata accertata.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Il nuovo principio contabile prevede che siano 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, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc..

Per i crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.

A tal fine è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata **“Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità”**.

L'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata.

Tale fondo ha la funzione di evitare che le entrate di dubbia esigibilità, previste ed accertate nel corso dell'esercizio, possano finanziare delle spese esigibili nel corso del medesimo esercizio.

Pertanto in occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario: individuare le categorie di entrate stanziate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione.

La scelta del livello di analisi, è lasciata al singolo ente, il quale può decidere di fare riferimento alle tipologie o di scendere ad un maggiore livello di analisi, costituito dalle categorie, o dai capitoli.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

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

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

Con riferimento alle entrate che l'ente non considera di dubbia e difficile esazione, per le quali non si provvede all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, è necessario dare adeguata illustrazione nella Nota integrativa al bilancio.

Individuate le categorie che possono dare luogo ad entrate di dubbia esigibilità, per ciascuna delle stesse occorre calcolare:

la media del rapporto tra incassi in c/competenza e gli accertamenti degli ultimi 5 esercizi (nel primo esercizio di adozione dei nuovi principi, con riferimento agli incassi in c/competenza e in c/residui) con la seguente formula:

$$\frac{\text{incassi di competenza es. } X + \text{incassi esercizio } X+1 \text{ in c/residui } X}{\text{Accertamenti esercizio } X}$$

Per le entrate che negli esercizi precedenti all'adozione dei nuovi principi erano state accertate per cassa, il fondo crediti di dubbia esigibilità è determinato sulla base di dati extra-contabili, ad esempio confrontando il totale dei ruoli ordinari emessi negli ultimi cinque anni con gli incassi complessivi (senza distinguere gli incassi relativi ai ruoli ordinari da quelli relativi ai ruoli coattivi) registrati nei medesimi esercizi.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Per le entrate di nuova istituzione, per le quali non esiste una evidenza storica, nel primo anno la quantificazione del fondo è rimessa alla prudente valutazione dell'ente. A decorrere dall'anno successivo la quantificazione è effettuata con il criterio generale riferito agli anni precedenti

La media può essere calcolata secondo le seguenti modalità:

1) **media semplice** (sia rapporto fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);

2) **rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi:**

- 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente;
- 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio –

rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;

3) **media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi:**

- 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente
- 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio.

Il fondo è determinato applicando all'importo complessivo degli stanziamenti di ciascuna delle entrate considerate, una percentuale pari al complemento a 100 delle medie determinate.

Il responsabile finanziario dell'ente sceglie la modalità di calcolo della media per ciascuna tipologia di entrata o per tutte le tipologie di entrata, indicandone la motivazione nella nota integrativa al bilancio

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

ESEMPI

CONTRAVVENZIONI CODICE STRADALE

1° anno di applicazione

MEDIA SEMPLICE

esercizio	accertamenti competenza	incassi comp. + residui	incassi/comp. x 100	medie	
	B	A	$C=A/B \times 100$	$E=\text{tot. } A/B \times 100$	$E = \text{tot. } C/5$
2009	145	100	68,97%	73,81%	73,69%
2010	150	115	76,67%		
2011	170	125	73,53%		
2012	175	130	74,29%		
2013	200	150	75,00%		
	840	620	368,45%		
previsione accertamenti 2015 euro 220 il FCDE è pari a				26,19%	26,31%

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

RAPPORTO SOMMATORIA PONDERATA

esercizio	coeff. ponderazione	accertamenti competenza	accertamenti ponderati	incassi comp. più residui	incassi ponderati	media
	A	B	C=B*A	D	E=D*A	F=Tot.E/Tot.C*100
2009	0,10	145	14,50	100,00	10,00	74,26%
2010	0,10	150	15,00	115,00	11,50	
2011	0,10	170	17,00	125,00	12,50	
2012	0,35	175	61,25	130,00	45,50	
2013	0,35	200	70,00	150,00	52,50	
		840	177,75	620,00	132,00	
previsione accertamenti 2015 euro 220 il FCDE è pari a						25,74%

MEDIA PONDERATA DEL RAPPORTO INCASSI ACCERTAMENTI

esercizio	coeff. ponderazione	accertamenti competenza	incassi comp. più residui	incassi/accertamenti ponderati	MEDIA
	A	B	C	D=C/B*A	E= Tot.D/A
2009	0,10	145	100,00	6,90	74,17%
2010	0,10	150	115,00	7,67	
2011	0,10	170	125,00	7,35	
2012	0,35	175	130,00	26,00	
2013	0,35	200	150,00	26,25	
	1,00	840	620,00	74,17	
previsione accertamenti 2015 euro 220 il FCDE è pari a					25,83%

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Nello specifico allegato “fondo crediti di dubbia esigibilità” verrà indicato come segue:

tipologia	denominazione	stanziamenti di bilancio	Accantona- mento obbligatorio al fondo	Accantona- mento effettivo di bilancio	% Accantona- mento al fondo nel rispetto del p.c. applicato 3.3
	ENTRATE EXTRATRIBUTARIE				
3010000	Tipologia 100: vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni				
3020000	Tipologia 200: proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	220,00	56,63 (220*25,74%)	56,63	25,74%

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

2° anno di applicazione

Per le entrate accertate per competenza la media è calcolata facendo riferimento agli incassi (in c/competenza e in c/residui) e agli accertamenti del primo quadriennio del quinquennio precedente e al rapporto tra gli incassi di competenza e gli accertamenti dell'anno precedente. E così via negli anni successivi

Per le entrate accertate per cassa, si calcola la media facendo riferimento ai dati extra-contabili dei primi quattro anni del quinquennio precedente e ai dati contabili rilevati nell'esercizio precedente.

E così via negli anni successivi

Dopo 5 anni dall'adozione del principio della competenza finanziaria a regime, il fondo crediti di dubbia esigibilità è determinato sulla base della media, **calcolata come media semplice**, rispetto agli incassi in c/competenza e agli accertamenti nel quinquennio precedente.

Gli enti che negli ultimi tre esercizi hanno formalmente attivato un processo di accelerazione della propria capacità di riscossione (ad esempio attraverso la l'istituzione di unità organizzative specificatamente dedicate o l'avvio di procedure di riscossione più efficace come l'ingiunzione piuttosto che i ruoli), possono calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità facendo riferimento ai risultati di tali tre esercizi.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

E' possibile effettuare svalutazioni di importo maggiore, dandone adeguata motivazione nella relazione al bilancio.

Con l'art. 1, comma 529, della legge 190/2014 viene stabilito che gli enti locali non in sperimentazione, nel 2015, potranno accantonare una quota del fondo crediti pari almeno al 36% dell'importo determinato secondo le modalità stabilite dal citato Dlgs. 118/2011. Quelli in sperimentazione, invece, si attesteranno al 55%. Nel 2016, per tutti gli enti, lo stanziamento sarà almeno del 55%, nel 2017 almeno del 70%, nel 2018 almeno dell'85% e dal 2019 sarà accantonato l'intero importo.

Resta, comunque, inteso che in sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nel risultato di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Adeguamento Fondo crediti dubbia esigibilità in corso d'esercizio

In corso d'esercizio (**attraverso una variazione di bilancio di competenza del Consiglio**), occorre adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità in riferimento all'andamento degli accertamenti e delle riscossioni.

A tal fine si applica la percentuale utilizzata in occasione della predisposizione del bilancio di previsione, all'importo maggiore tra lo stanziamento e l'accertamento rilevato alla data in cui si procede all'adeguamento, e si individua l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità cui è necessario adeguarsi, a meno che il complemento a 100 dell'incidenza percentuale degli incassi di competenza rispetto agli accertamenti di competenza dell'esercizio (o all'importo degli stanziamenti di competenza se maggiore di quello accertato) non risulti inferiore alla percentuale dell'accantonamento al fondo crediti utilizzata in sede di bilancio. In tal caso, per determinare il fondo crediti cui è necessario adeguarsi, si fa riferimento a tale minore percentuale.

Anche in sede di tale verifica, nel 1° esercizio di applicazione, è possibile continuare a fare riferimento alla percentuale di accantonamento minimo previsto nell'anno.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

ESEMPI

Supponiamo che lo stanziamento del capitolo riguardante i proventi derivanti dalle sanzioni per violazione al codice della strada sia 1.000 e che l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità dell'esercizio sia 450 (pari al 45%)

INIZIO ESERCIZIO

STANZIAMENTO
1.000,00

FCDE
450,00 (45%)

30 GIUGNO

STANZIAMENTO
1.000,00

ACCERTAMENTI
2.000,00

INCASSI
1.500,00



1^ operazione: 45% su 2.000 = 900

RAPPORTO TRA INCASSI E ACCERTAMENTO PARI A 75%

CORRELATO AL COMPLEMENTO A 100 PARI A 25% INFERIORE A 45% INIZIALE

La nuova percentuale del 25% deve essere applicata all'accertamento essendo superiore allo stanziamento; l'importo del FCDE **diventa 500 e, quindi, deve essere incrementato di 50**

Contemporaneamente deve essere incrementato di pari importo, ai fini del mantenimento degli equilibri, anche lo stanziamento

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

30 SETTEMBRE

Lo stanziamento iniziale viene incrementato di 1.400

STANZIAMENTO	ACCERTAMENTI	INCASSI
2.400,00	2.000,00	1.500,00



1^ operazione: 25% su 2.400 = 600

RAPPORTO TRA INCASSI E STANZIAMENTO PARI A **62,50%**

CORRELATO AL COMPLEMENTO A 100 PARI A **37,50** superiore A **25% PRECEDENTE**

Si applica, quindi, ancora la percentuale del 25%% allo stanziamento essendo superiore all'accertato; l'importo del FCDE diventa 600 e, quindi, deve essere incrementato di 100

Contemporaneamente deve essere incrementato di pari importo, ai fini del mantenimento degli equilibri, anche lo stanziamento o, in alternativa, ridurre lo stanziamento di un'altra spesa.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

30 NOVEMBRE



1^ operazione: $37,50\%$ su $2.400 = 900$

RAPPORTO TRA INCASSI E STANZIAMENTO PARI A **83,30%**

CORRELATO COMPLEMENTO A 100 PARI A **16,70** **INFERIORE** A **25%**
PRECEDENTE

La nuova percentuale del $16,70\%$ deve essere applicata allo stanziamento essendo superiore all'accertato; è possibile ridurre l'importo del FCDE a 401.

Contemporaneamente deve essere incrementato di pari importo, ai fini del mantenimento degli equilibri, anche lo stanziamento di un'altra spesa-

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

RENDICONTO

In occasione del rendiconto è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione, con riferimento allo stock complessivo dei residui sia di competenza dell'esercizio appena terminato sia di quelli provenienti dagli esercizi precedenti.

A tal fine si provvede:

- a) a determinare, per ciascuna delle categorie di entrate, l'importo dei residui complessivo risultante alla fine dell'esercizio appena concluso, a seguito dell'operazione di riaccertamento ordinario
- b) a calcolare, in riferimento a ciascuna entrata, la media del rapporto tra gli incassi (in c/residui) e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi
- c) ad applicare all'importo complessivo dei residui finali una percentuale pari al complemento a 100 delle medie di cui al punto b)

e si ottiene il valore congruo da accantonare nel risultato di amministrazione.

Se il fondo crediti di dubbia esigibilità complessivo accantonato nel risultato di amministrazione risulta inferiore all'importo considerato congruo è necessario incrementare conseguentemente la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Diversamente se il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonata risulta superiore a quello considerato congruo, è possibile svincolare la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

INIZIO 2015

A seguito del riaccertamento straordinario dei residui è accantonata una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità in riferimento ai residui attivi relativi agli esercizi precedenti che non sono stati oggetto di riaccertamento (pertanto già esigibili) ed è effettuato con le modalità sopra indicate per valutare la congruità del fondo in sede di rendiconto.

IMPORTANTE RICORDARE CHE FINTANTOCHE' IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' NON RISULTA ADEGUATO, NON E' POSSIBILE UTILIZZARE L'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

ATTENZIONE

In caso di riscossione di residui attivi cancellati dalla contabilità in quanto ritenuti erroneamente inesigibili, è necessario procedere ad un maggior accertamento degli stessi e non all'accertamento degli stessi in competenze dell'esercizio in cui vengono incassati.

Inoltre è possibile accertare crediti non correttamente imputati in bilancio (es. imputati all'esercizio 2016 ma incassati nel 2015). In tal caso tali entrate sono imputate all'esercizio in cui sono esigibili.

FONDO RISCHI

In riferimento al contenzioso in essere, qualora si abbiano alte probabilità di soccombere, scatta l'obbligo di stanziare con **un apposito fondo rischi**, le risorse necessarie per far fronte ai relativi oneri che, a fine esercizio, confluiranno nel risultato di amministrazione vincolato alla copertura degli eventuali oneri conseguenti.

In sede di prima applicazione, si provvede ad una ricognizione del contenzioso passivo esistente formatosi negli esercizi precedenti per determinare l'eventuale onere a carico dell'ente, onere che può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso **formatosi nel corso dell'esercizio precedente.** (principio contabile competenza finanziaria potenziata)

L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Il risultato di amministrazione è accertato e verificato a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente.

Il risultato di amministrazione è applicabile solo al primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, per finanziarie le spese che si prevede di impegnare nel corso di tale esercizio imputate al medesimo esercizio e/o a quelli successivi.

A tal fine il risultato di amministrazione iscritto in entrata del primo esercizio può costituire la copertura del fondo pluriennale vincolato stanziato in spesa, corrispondente al fondo pluriennale iscritto in entrata degli esercizi successivi.

In occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario procedere alla determinazione del risultato di amministrazione presunto, che consiste in una previsione ragionevole e prudente del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, formulata in base alla situazione dei conti alla data di elaborazione del bilancio di previsione.

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Nel caso di disavanzo di amministrazione presunto, ovvero qualora il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a coprire le quote vincolate, destinate ed accantonate, è necessario iscrivere tale posta tra le spese del bilancio di previsione e, a seguito dell'approvazione del rendiconto, variare tale importo, al fine di iscrivere l'importo del disavanzo definitivamente accertato.

Il disavanzo di amministrazione può essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliaura, 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 dell'organo di revisione.

La deliberazione, contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il Sindaco trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere dell'organo di revisione. L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso.

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Il risultato di amministrazione è distinto in fondi vincolati, accantonati, destinati e liberi.

Costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le economie di bilancio finanziate da:

- entrate in cui la legge o i principi contabili generali e applicati della contabilità finanziaria individuano un vincolo di specifica destinazione alla relativa spesa.
- da mutui;
- da trasferimenti erogati a favore dell'ente e finalizzati a quella spesa;
- da entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione

E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi, ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio.

Nel caso in cui il bilancio di previsione preveda l'immediato utilizzo della quota vincolata dell'avanzo di amministrazione presunto, entro il 31 gennaio dell'esercizio cui il bilancio si riferisce si provvede all'approvazione, con delibera di Giunta, del prospetto aggiornato riguardante il risultato di amministrazione presunto, sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate.

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

La quota accantonata del risultato di amministrazione è costituita :

- dall'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità; (principio 3.3);
- dagli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi).

Le quote accantonate del risultato di amministrazione sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono stati effettuati gli accantonamenti.

Prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, con provvedimento di variazione al bilancio, è consentito l'utilizzo degli accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente, se la verifica prevista per l'utilizzo anticipato delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto e l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione riguardante il risultato di amministrazione presunto, sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.

L'utilizzo delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione è consentito anche nel corso dell'esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente. A tal fine, la Giunta, previa acquisizione del parere dell'organo di revisione, delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato o accantonato determinato, sulla base di dati di pre-consuntivo dell'esercizio precedente.

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Avanzo destinato

La quota del risultato di amministrazione destinata agli investimenti è costituita dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, ed è utilizzabile con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.

Negli allegati al bilancio di previsione e al rendiconto riguardanti il risultato di amministrazione, non si provvede all'indicazione della destinazione agli investimenti delle entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse.

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Riguardo alla quota libera dell'avanzo di amministrazione è confermato che la stessa può essere utilizzata con il bilancio di previsione o con provvedimento di variazione di bilancio, solo a seguito dell'approvazione del rendiconto, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:

- per la copertura dei debiti fuori bilancio;
- per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio (per gli enti locali previsti dall'articolo 193 del TUEL) ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;
- per il finanziamento di spese di investimento;
- per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
- per l'estinzione anticipata dei prestiti.

Da ricordare che la quota libera del risultato di amministrazione non è applicabile al bilancio di previsione 2015 fino all'avvenuto riaccertamento straordinario dei residui.

LA CONTABILIZZAZIONE DELL'UTILIZZO DEGLI INCASSI VINCOLATI DEGLI ENTI LOCALI

La riforma contabile prevista dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 non ha modificato la vigente disciplina degli incassi vincolati degli enti locali.

Pertanto, gli enti locali:

- continuano ad indicare al tesoriere, attraverso l'ordinativo di incasso, l'eventuale natura vincolata dei propri incassi.;
- continuano ad indicare al tesoriere, attraverso l'ordinativo di pagamento, l'eventuale natura vincolata dei propri pagamenti;
- possono continuare a disporre l'utilizzo, in termini di cassa, delle entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti, anche se provenienti dall'assunzione di mutui con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria
- continuano a condizionare il ricorso all'anticipazione di tesoreria al previo utilizzo delle entrate vincolate.

LA CONTABILIZZAZIONE DELL'UTILIZZO DEGLI INCASSI VINCOLATI DEGLI ENTI LOCALI

L'unica novità, introdotta dalla riforma contabile degli enti territoriali, è costituita dall'obbligo, **a decorrere dal 1° gennaio 2015**, di contabilizzare nelle scritture finanziarie i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate.

Conseguentemente:

- l'utilizzo di incassi vincolati è attivato dall'ente con l'emissione di appositi ordinativi di incasso e pagamento di regolazione contabile, fermo restando l'adozione della deliberazione della Giunta relativa all'anticipazione di tesoreria che, all'inizio di ciascun esercizio, autorizza l'utilizzo di incassi vincolati;
- il tesoriere tiene contabilmente distinti gli incassi relativi ad entrate vincolate. I prelievi di tali risorse sono consentiti solo con i mandati di pagamento.

UTILIZZO ENTRATE VINCOLATE

La determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015

All'avvio dell'esercizio 2015, contestualmente alla trasmissione del bilancio di previsione o, in caso di esercizio provvisorio, contestualmente alla trasmissione del bilancio provvisorio da gestire e dell'elenco dei residui, gli enti locali comunicano formalmente al proprio tesoriere l'importo degli incassi vincolati alla data del 31 dicembre 2014.

L'importo della cassa vincolata alla data del 1 gennaio 2015 è definito con determinazione del responsabile finanziario.

Trattandosi di un dato presunto, a seguito dell'approvazione del rendiconto della gestione 2014, l'ente comunica al proprio tesoriere l'importo definitivo delle riscossioni vincolate risultanti dal consuntivo.

A tal fine l'ente emette i titoli necessari per vincolare (attingendo alle risorse libere) o liberare le risorse necessarie per adeguare il saldo alla data della comunicazione come segue:

Mandato su "Destinazione incassi liberi al reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL"

Reversale su "Reintegro incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL"

UTILIZZO ENTRATE VINCOLATE

Registrazione dell'utilizzo di incassi vincolati per esigenze correnti a decorrere dal 1° gennaio 2015

In caso di crisi di insufficienza dei fondi liberi, il tesoriere provvede automaticamente all'utilizzo delle risorse vincolate per il pagamento di spese correnti disposte dall'ente.

L'utilizzo degli incassi vincolati per il pagamento di spese correnti non vincolate determina la formazione di "carte contabili" di entrata e di spesa, che il tesoriere trasmette a SIOPE utilizzando gli appositi codici provvisori, previsti a tal fine ("Pagamenti da regolarizzare per utilizzo di incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL" e "Incassi da regolarizzare per destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL").

A seguito della comunicazione dei sospesi in attesa di regolarizzazione, l'ente effettua le relative operazioni, **con periodicità almeno mensile, entro 10 giorni dalla fine di ciascun mese**

UTILIZZO ENTRATE VINCOLATE

Entrate vincolate depositate in conti diversi da quello di gestione di tesoreria

L'utilizzo degli incassi vincolati per il pagamento di spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL non può essere automaticamente disposto dal tesoriere se gli incassi vincolati, in quanto non soggetti all'obbligo di versamento nelle contabilità speciali di tesoreria unica, sono depositati in un conto corrente o di deposito distinto dal conto di gestione di tesoreria, o temporaneamente investiti.

In tali casi, in presenza di carenza di disponibilità nella cassa libera, è solo l'ente che può disporre il trasferimento degli incassi vincolati dagli altri conti correnti bancari o di deposito al conto di gestione di tesoreria. Una volta che le somme sono rientrate nel conto di gestione di tesoreria, il tesoriere provvede automaticamente all'utilizzo delle risorse vincolate per il pagamento di spese correnti disposte dall'ente

COMPITI DELL'ORGANO DI REVISIONE

L'avvio della contabilità armonizzata determina indubbiamente una maggiore "complessità" dell'attività revisionale: è sufficiente citare **il nuovo principio della competenza finanziaria potenziata** che comporta l'obbligo dei seguenti ulteriori importanti adempimenti:

1) PARERE SU RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI tanto in sede straordinaria (da realizzare entro il prossimo 30 aprile 2015) quanto in sede ordinaria.

Nella nuova logica della competenza finanziaria potenziata, tale operazione non riguarda più esclusivamente la sussistenza dell'obbligazione giuridica, ma anche la maturazione della condizione di esigibilità ai fini del mantenimento del residuo o della relativa reimputazione all'esercizio successivo, fondamentale per la quantificazione del «fondo pluriennale vincolato» e per la determinazione del risultato di amministrazione. Ne consegue che risultano conseguentemente maggiori anche le informazioni che dovranno essere acquisite e verificate.

Di conseguenza, si renderà necessario effettuare operativamente un riscontro di corrispondenza con le specifiche condizioni e casistiche previste dai principi, ad esempio in relazione alle scadenze contrattuali, agli stati di avanzamento lavori, ecc.

COMPITI DELL'ORGANO DI REVISIONE

2) UTILIZZO AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

L'organo di revisione dovrà rilasciare il parere in ordine all'utilizzo delle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione nel corso dell'esercizio provvisorio, al fine di garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, operazione da effettuarsi con una delibera di giunta di variazione dell'esercizio provvisorio, tenendo conto dei dati di pre-consuntivo dell'esercizio precedente.

3) FONDO RISCHI PER SPESE LEGALI

L'organo di revisione è tenuto a verificare la congruità degli accantonamenti effettuati in base alla probabilità di soccombenza dell'ente in riferimento all'eventuale contenzioso in essere all'inizio dell'esercizio.

4) UTILIZZO ENTRATE EVENTI VINCOLO DI DESTINAZIONE

L'attività revisionale dovrà riguardare anche l'eventuale utilizzo delle entrate con vincolo di destinazione prioritariamente al ricorso all'anticipazione di cassa che comporta il divieto di sostenere spese finanziate con l'avanzo di amministrazione, verificandone la relativa contabilizzazione.

5) SPLIT PAYMENT

I revisori dei conti sono chiamati a vigilare sulla corretta esecuzione dei versamenti dell'imposta

TAGLIO FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE PREVISTO DAL D.L. 66/2014

A) 540 milioni di euro dal 2015 al 2017 in riferimento ad una pari riduzione nella spesa per acquisti di beni e servizi da determinarsi proporzionalmente alla spesa media sostenuta nell'ultimo triennio, relativa ai consumi intermedi indicati nella tabella A allegata al decreto

Per realizzare tale obiettivo gli enti:

- 1) **potevano/possono** ridurre gli importi dei contratti in essere aventi ad oggetto acquisto o fornitura di beni e servizi, nella misura del 5%, per tutta la durata residua dei contratti medesimi
- 2) Sono tenuti ad assicurare che gli importi e i prezzi dei contratti aventi ad oggetto acquisto o fornitura di beni e servizi stipulati successivamente alla data di entrata in vigore del D.L. 66/2014 non siano superiori a quelli derivati, o derivabili, dalle riduzioni di cui al punto precedente, e comunque non siano superiori ai prezzi di riferimento, ove esistenti, o ai prezzi dei beni e servizi previsti nelle convenzioni quadro stipulate da Consip S.p.A.

TAGLIO FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE PREVISTO DAL D.L. 66/2014

B) 21 milioni di euro dal 2015 al 2017 in riferimento ad una pari riduzione nella spesa **per incarichi di consulenza, studio e ricerca e contratti di collaborazione coordinata e continuativa.**

La riduzione è operata in proporzione alla spesa comunicata al Ministero dell'interno dal Dipartimento della Funzione Pubblica (art. 47, commi 2 e 9, D.L. 66/2014)

C) 2,4 milioni di euro dal 2015 al 2017 in riferimento ad una pari riduzione nella spesa per autovetture

La riduzione è operata in proporzione al numero di autovetture di ciascun comune comunicato annualmente al Ministero dell'interno dal Dipartimento della Funzione Pubblica (art. 47, commi 2 e 9, D.L. 66/2014)

L'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica che le suddette misure siano adottate, dandone atto nel questionario annuale relativo al conto consuntivo da trasmettere alla Corte dei conti (art. 47, commi 7 e 13, D.L. 66/2014)

PERSONALE

ADEMPIMENTI PRELIMINARI condizionanti qualsiasi tipo di assunzione:

- a) Approvazione programmazione triennale del fabbisogno del personale
- b) Approvazione Piano triennale di azioni positive (pari opportunità)
- c) Verifica dell'eventuale presenza di situazioni che rilevino eccedenze di personale, in relazione alle esigenze funzionali o alla situazione finanziaria (adempimento a carico dei dirigenti o responsabili di servizio)

PERSONALE

B) Trattamento accessorio

A partire dal 2015 riguardo al fondo per la contrattazione decentrata non è più previsto né il tetto del 2010 né il vincolo della riduzione in misura proporzionale alla diminuzione del personale in servizio.

Occorre, tuttavia, ricordare che con l'art. 1, comma 456, della legge 147/2013 è stato disposto che partire dal 2015 le relative risorse sono decurtate di un importo pari alle riduzioni operate per effetto della riduzione del personale in servizio.

Particolare attenzione va posta relativamente ad eventuali somme inserite da utilizzare ai sensi dell'art. 15, comma 5 CCNL su cui il organo di revisore deve vigilare.

PERSONALE

Gli enti locali, per gli anni 2015 e 2016, destinano le risorse per le assunzioni a tempo indeterminato, nelle percentuali stabilite dalla normativa vigente, all'immissione nei ruoli dei vincitori di concorso pubblico collocati nelle proprie graduatorie vigenti o approvate alla data di entrata in vigore della legge 190/2014 e alla ricollocazione nei propri ruoli delle unità soprannumerarie destinatarie dei processi di mobilità.

Il rispetto degli adempimenti e delle prescrizioni suddette deve essere certificato dai revisori dei conti nella relazione di accompagnamento alla delibera di approvazione del bilancio annuale dell'ente. In caso di mancato adempimento, il prefetto presenta una relazione al Ministero dell'interno (art. 3, comma 10 bis, del D.L. 90/2014 convertito nella legge 114/2014)

CONTENIMENTO SPESE

Indennità, compensi, gettoni, retribuzioni e altre utilità comunque denominate

Viene prorogata **al 31 dicembre 2015** la riduzione del 10% per le indennità, i compensi, i gettoni, le retribuzioni o le altre utilità comunque denominate per i componenti di organi di indirizzo, controllo e direzione, consigli di amministrazione e altri organi collegiali delle pubbliche amministrazioni comprese nel comma 3, articolo 1 della legge n. 196/2009 ed ai titolari di incarichi di qualsiasi tipo (**art. 10, comma 5, del D.L. 192/2014**)

Vi rientra l'organo di revisione (par. n. 204/2010 Corte dei conti della Toscana e par. 13/2011 Corte dei conti della Lombardia), nonché il nucleo di valutazione (v. delibera n. 173/2011 corte conti Campania) e il difensore civico (v. parere n. 90/2011 Corte conti Lombardia).

Non si applica al segretario-direttore generale secondo la deliberazione n. 5/2012 della Corte dei conti sezioni riunite.

Delibera Corte Conti Sez. Autonomie n. 4 del 10.2.2014 secondo la quale non è applicabile quanto sopra ai revisore degli enti locali

LIMITI DI INDEBITAMENTO

L'art. 1, comma 539, della legge 190/2014 modifica i limiti di indebitamento stabilendo che l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207 del TUEL, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera:

- **il 8% per gli anni dal 2012 al 2014**
- **Il 10% a decorrere dall'anno 2015**

delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui.

Ai fine di favorire gli investimenti degli enti locali, per gli anni 2014 e 2015, i medesimi enti possono assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato, oltre i suddetti limiti, **per un importo non superiore alle quote di capitale dei mutui e dei prestiti obbligazionari precedentemente contratti ed emessi rimborsate nell'esercizio precedente** (art. 5 del D.L. 16/2014)

ATTENZIONE: secondo la Corte dei conti per il Piemonte (par. n. 11/2011) le entrate di riferimento devono essere depurate di tutte quelle non ricorrenti (es. quelle aventi vincolo di destinazione e le una tantum).

ANAGRAFE OPERE PUBBLICHE INCOMPIUTE

Entro il 31 marzo di ciascun anno, le stazioni appaltanti, gli enti aggiudicatori e gli altri soggetti aggiudicatori, di cui all'articolo 3 del Dlgs. 163/2006, individuano le opere incompiute di rispettiva competenza e trasmettono la lista delle opere individuate al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti unitamente ai relativi dati informativi.

Qualora il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti riscontrino il mancato o inesatto adempimento degli obblighi di trasmissione previsti dal presente articolo, gli stessi segnalano tale circostanza al soggetto tenuto all'adempimento, il quale verifica la segnalazione ai fini dell'accertamento delle eventuali responsabilità in relazione al mancato espletamento del predetto adempimento

D.M. 13.3.2013, n. 42

ANAGRAFE OPERE PUBBLICHE INCOMPIUTE

Si considera **non completata** ai sensi dell'articolo 44-bis, comma 2, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, **un'opera non fruibile dalla collettività**, caratterizzata da uno dei seguenti stati di esecuzione:

- a) i lavori di realizzazione, avviati, risultano interrotti oltre il termine contrattualmente previsto per l'ultimazione;
- b) i lavori di realizzazione, avviati, risultano interrotti entro il termine contrattualmente previsto per l'ultimazione, non sussistendo, allo stato, le condizioni di riavvio degli stessi;
- c) i lavori di realizzazione, ultimati, non sono stati collaudati nel termine previsto in quanto l'opera non risulta rispondente a tutti i requisiti previsti dal capitolato e dal relativo progetto esecutivo, come accertato nel corso delle operazioni di collaudo.

SOCIETA' PARTECIPATE

OBBLIGO RIDUZIONE

Gli enti locali, a decorrere dal 1° gennaio 2015, avviano un processo di razionalizzazione delle società e delle partecipazioni societarie direttamente o indirettamente possedute, in modo da conseguire la riduzione delle stesse entro il 31 dicembre 2015, anche tenendo conto dei seguenti criteri:

- a) eliminazione delle società e delle partecipazioni societarie non indispensabili al perseguimento delle proprie finalità istituzionali, anche mediante messa in liquidazione o cessione;
- b) soppressione delle società che risultino composte da soli amministratori o da un numero di amministratori superiore a quello dei dipendenti;
- c) eliminazione delle partecipazioni detenute in società che svolgono attività analoghe o simili a quelle svolte da altre società partecipate o da enti pubblici strumentali, anche mediante operazioni di fusione o di internalizzazione delle funzioni;
- d) aggregazione di società di servizi pubblici locali di rilevanza economica;
- e) contenimento dei costi di funzionamento, anche mediante riorganizzazione degli organi amministrativi e di controllo e delle strutture aziendali, nonché' attraverso la riduzione delle relative remunerazioni (art. 1, comma 611, legge 190/2014)

SOCIETA' PARTECIPATE

I sindaci definiscono e approvano, **entro il 31 marzo 2015**, un piano operativo di razionalizzazione delle società e delle partecipazioni societarie direttamente o indirettamente possedute, le modalità e i tempi di attuazione, nonché l'esposizione in dettaglio dei risparmi da conseguire. **Tale piano, corredato di un'apposita relazione tecnica, e' trasmesso alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti** e pubblicato nel sito internet istituzionale dell'amministrazione interessata.

Entro il 31 marzo 2016, i sindaci predispongono una relazione sui risultati conseguiti, che e' trasmessa alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti e pubblicata nel sito internet istituzionale dell'amministrazione interessata. La pubblicazione del piano e della relazione costituisce obbligo di pubblicità ai sensi del Dlgs. 33/2013 (art. 1, comma 612, legge 190/2014).

SOCIETA' PARTECIPATE

Perdite di esercizio aziende speciali, istituzioni e società partecipate

Nel caso in cui le aziende speciali, le istituzioni e le società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali indicate nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 196/2009 (pubblicate annualmente dall'ISTAT) presentino un risultato di esercizio o saldo finanziario negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. L'importo dovrà essere mantenuto fintantoché la perdita non sarà riassorbita.

Limitatamente alle società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica, compresa la gestione dei rifiuti, per risultato si intende la differenza tra valore della produzione e costi della produzione ai sensi dell'articolo 2425 del codice civile. L'importo accantonato viene utilizzato nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione (art.1,comma 551, legge 147/2013).

TALE DISPOSIZIONE DEVE ESSERE APPLICATA IN RELAZIONE AI BILANCI DELLE SOCIETA' DELL'ESERCIZIO 2014

SOCIETA' PARTECIPATE

Negli 2015, 2016 e 2017 l'accantonamento dovrà avvenire come segue:

- qualora la società partecipata abbia realizzato **nel triennio 2011/2013 un risultato medio negativo**, l'ente pubblico partecipante accantona, in proporzione alla quota di partecipazione, una somma pari alla differenza tra il risultato conseguito nell'esercizio precedente e il risultato medio 2011-2013 migliorato, rispettivamente, **del 25% per il 2014, del 50% per il 2015 e del 75% per il 2016**. Qualora il risultato negativo dell'anno precedente sia peggiore di quello medio registrato nel triennio 2011-2013, l'accantonamento è operato nella misura indicata dalla successiva lettera b);
- qualora la società partecipata abbia realizzato **nel triennio 2011/2013 un risultato medio non negativo**, l'ente pubblico partecipante accantona, in misura proporzionale alla quota di partecipazione, una somma **pari al 25% per il 2015, al 50% per il 2016 e al 75% per il 2017 del risultato negativo conseguito nell'esercizio precedente** (art.1, comma 552, legge 147/2013)

GRAZIE

PER L'ATTENZIONE