



Regione Siciliana

Assessorato Regionale
dell'Istruzione e della Formazione
Professionale



Convenzione tra la Regione Siciliana (*Dipartimento Istruzione e Formazione Professionale*) e FormezPA

POR FSE 2007 - 2013 - Regione Siciliana - Asse VII - Capacità Istituzionale

Progetto: AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITÀ ISTITUZIONALE
Linea di progetto – COMUNI

**Laboratorio Audit di bilancio alla luce del Patto di stabilità
e della spending review.**

**PRIMI ADEMPIMENTI PER L'AVVIO DELLA RIFORMA
CONTABILE PREVISTA DAL DECRETO LEGISLATIVO 23
GIUGNO 2011, N. 118**

Primi adempimenti in sintesi

- **affiancare i nuovi schemi di bilancio di previsione e di rendiconto per missioni e programmi (con funzioni conoscitive) agli schemi di bilancio annuale e pluriennale e di rendiconto adottati nel 2014, che conservano la funzione autorizzatoria e valore giuridico ai fini della rendicontazione.** Entrambe le versioni del bilancio e del rendiconto riportano le medesime risultanze contabili (trattasi della classificazione dei medesimi dati con due differenti criteri). Il bilancio pluriennale predisposto secondo lo schema adottato nel 2014 ha valore autorizzatorio. Contestualmente all'approvazione del rendiconto della gestione, a decorrere dal 2015, gli enti locali articolati in Istituzioni approvano il rendiconto consolidato (entro il termine del 30 aprile dell'anno successivo)
- **applicazione del principio contabile generale della competenza finanziaria (cd. potenziata)** per l'accertamento delle entrate e l'impegno delle spese;
- **adozione del principio applicato della contabilità finanziaria,**
- **riaccertamento straordinario dei residui** per adeguare lo stock dei residui attivi e passivi alla nuova configurazione del principio della competenza finanziaria
- **applicazione del principio contabile applicato della programmazione e predisposizione del primo DEFR e DUP con riferimento al triennio 2016-2018.**

Adeguamento del sistema informativo, contabile ed organizzativo dell'ente(1)

assumere tutte le possibili iniziative affinché i responsabili dei servizi che provvedono all'accertamento delle entrate e all'impegno delle spese rispettino gli articoli 53 e 56 del D.Lgs 118/2011 (per le regioni) e gli articoli 179 e 183 del TUEL corretto e integrato dal D.Lgs 118/2011 (per gli enti locali). In particolare si deve garantire che l'accertamento e l'impegno siano registrati solo in presenza:

- di obbligazioni giuridicamente perfezionate (la registrazione è effettuata nello stesso esercizio in cui sorge l'obbligazione),
- dell'indicazione della scadenza ai fini dell'individuazione dell'esercizio di imputazione della spesa (che è l'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile). Costituiscono una deroga a tale regola gli accertamenti e gli impegni riguardanti i servizi per conto terzi e le partite di giro che sono registrati e imputati all'esercizio in cui l'obbligazione sorge;
- degli elementi della transazione elementare obbligatori di cui all'allegato n. 7 del DLgs 118/2011 (distinguendo quelli obbligatori dal 2015, da quelli obbligatori dal 2016).

Si sottolinea l'importanza del pieno coinvolgimento dell'ente nel suo complesso, e non solo degli uffici ragioneria e bilancio, nell'attuazione della riforma contabile prevista dal decreto legislativo n. 118/2011 e successive modifiche,

Adeguamento del sistema informativo, contabile ed organizzativo dell'ente (2)

- prevedere e disciplinare l'istituto della prenotazione dell'impegno, il cui ruolo è stato fortemente rivalutato dalla riforma: la prenotazione della spesa è necessaria in tutti i casi in cui si avvia una procedura di spesa, nelle more della formalizzazione delle obbligazioni giuridicamente perfezionate, e come possibile strumento per la gestione del fondo pluriennale vincolato;
- attribuire evidenza contabile alla liquidazione della spesa e rispettare il principio applicato della contabilità finanziaria n. 6.1 il quale prevede che *“La fase della liquidazione presenta una propria autonomia rispetto alla successiva fase dell'ordinazione della spesa. Pertanto, è necessario superare la prassi che prevede, in ogni caso, la contestuale liquidazione ed ordinazione della spesa. Si ribadisce che la liquidazione è registrata quando l'obbligazione è esigibile”*;
- prevedere la corretta compilazione di tutti gli elementi degli ordinativi di incasso e di pagamento, con particolare riferimento a quelli riguardanti la gestione dei vincoli di cassa e l'esercizio provvisorio.

Adeguamento del sistema informativo, contabile ed organizzativo dell'ente (3)

- aggiornare le procedure informatiche ai principi della riforma, in modo da consentire, in particolare:
 - la predisposizione e la gestione “parallela” degli schemi di bilancio,
 - l'imputazione degli accertamenti e degli impegni agli esercizi successivi a quello in corso (non limitandosi agli esercizi compresi nel bilancio pluriennale),
 - la gestione del fondo pluriennale vincolato sia ai fini del bilancio autorizzatorio che ai fini del bilancio conoscitivo. In particolare è necessario inserire il fondo pluriennale di entrata negli schemi di bilancio autorizzatorio (annuale e pluriennale) del 2015, in tutte le componenti del bilancio, compresi gli allegati, nei quali è prevista la voce relativa all'utilizzo del risultato di amministrazione. Non è invece previsto l'inserimento del fondo pluriennale di spesa nel bilancio autorizzatorio del 2015, in quanto tutti gli stanziamenti di spesa comprendono il fondo pluriennale vincolato. Si sottolinea l'importanza delle procedure informatiche dirette a gestire in modo sistematico, il fondo pluriennale vincolato;

Adeguamento del sistema informativo, contabile ed organizzativo dell'ente (4)

- concordare con il tesoriere le modalità di regolarizzazione dei sospesi riguardanti:
 - le eventuali anticipazioni di cassa,
 - gli utilizzi degli incassi di entrate vincolate per il pagamento delle spese correnti,.
- adeguamento del regolamento di contabilità dell'ente ai principi della riforma.

Riclassificazione per missioni e programmi dei capitoli del PEG

- Al fine dell'elaborazione del bilancio di previsione per missioni e programmi a carattere conoscitivo, da affiancare al bilancio di previsione autorizzatorio predisposto secondo lo schema vigente nel 2014, l'ente procede alla riclassificazione dei capitoli e degli articoli del bilancio gestionale (regioni e enti regionali) e del PEG (enti locali) per missioni e programmi, avvalendosi dell'apposito glossario (allegato n. 14/2 al DLgs 118/2011). La nuova classificazione deve affiancare la vecchia, in modo da consentire, a partire dal medesimo bilancio gestionale/PEG, l'elaborazione del bilancio di previsione secondo i due schemi.
- Anche se non obbligatorio nel 2015, si consiglia vivamente di effettuare la riclassificazione dei capitoli anche in considerazione del piano dei conti finanziario (quarto livello).
- Infatti, considerato che sia il rispetto della classificazione per missioni e programmi, sia l'adozione del piano dei conti finanziario comporta la necessità di "spacchettare i capitoli, si ritiene opportuno effettuare tale operazione una volta sola.
- Inoltre, dal piano dei conti deriva anche la classificazione per categorie di entrata e per macroaggregati di spesa, necessari ai fini della predisposizione del rendiconto 2015, che dovrà essere predisposto in entrambe le versioni.
- La riclassificazione dei capitoli e degli articoli è effettuata nel rispetto dell'articolo 7 del DLgs 118/2011, che vieta l'adozione del criterio della prevalenza, salvi i casi in cui è espressamente consentito.

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (1)

- Al fine di consentire il riaccertamento straordinario dei residui previsto dall'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo n. 118/2011 e successive modifiche, è necessario avviare per tempo una ricognizione di tutti i residui, attivi e passivi, al 31 dicembre 2014, funzionale sia al riaccertamento ordinario (da effettuare sulla base dell'ordinamento contabile vigente nel 2014), sia ai fini del riaccertamento straordinario (da effettuare sulla base di quanto previsto dalla riforma).

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (2)

- Ai fini del riaccertamento straordinario, per ciascun residuo è necessario indicare:
 - a se il residuo deve essere definitivamente cancellato in quanto non corrisponde ad una obbligazione giuridicamente perfezionata.
 - A1) Per tutti i residui passivi che corrispondono a impegni tecnici da classificare come “da cancellare”, deve essere indicata la natura della fonte di copertura (vincolo da legge, da trasferimenti, da debito, vincolati individuati dall'ente).
 - A2) Per i residui passivi costituiti da impegni assunti negli anni precedenti al fine di consentire un “accantonamento contabile”, da classificare come “da cancellare”, deve essere indicata la natura di “accantonamento” al risultato di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario.

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (3)

- A3) Per tutti gli impegni che non corrispondono ad obbligazioni perfezionate, da classificare come “da cancellare”, corrispondenti a :
 - quadri economici relative a spese di investimento per lavori pubblici di cui all'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163 “Codice dei contratti pubblici”, in parte impegnate a fronte di obbligazioni giuridiche perfezionate, escluse le spese di progettazione),
 - procedure di affidamento attivate ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del citato decreto legislativo n. 163 del 2006, unitamente alle voci di spesa contenute nel quadro economico dell'opera (ancorchè non impegnate),
- deve essere indicata la natura di spesa che, ancorchè da cancellare, consente la formazione del “fondo pluriennale vincolato”;

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (4)

- l'esercizio in cui l'obbligazione giuridicamente perfezionata è esigibile (definita nel rispetto del principio applicato della contabilità finanziaria), con riferimento al quale il residuo, dopo essere stato cancellato (non definitivamente) deve essere reimputato. Tali residui sono da classificare come "da reimputare all'esercizio.....".
- Sulla base dei risultati della ricognizione, gli enti compilano gli allegati n. 5/1 e 5/2 al decreto legislativo n. 118 del 2011 e successive modifiche, riguardanti la determinazione del fondo pluriennale vincolato e del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, che costituiscono allegati obbligatori della delibera di riaccertamento straordinario. I prospetti di cui agli allegati n. 5/1 e 5/2 costituiscono un valido ausilio per la determinazione del risultato di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato derivante dal riaccertamento straordinario.
- I residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 che sono incassati e pagati nel corso del 2015 prima del riaccertamento straordinario (in conto residui), non devono essere oggetto di riaccertamento straordinario e sono conservati tra i residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014. Pertanto, il sistema informativo contabile deve essere in condizione di eliminare dalla ricognizione dei residui, tutti i residui incassati e pagati nel 2015, nelle more del riaccertamento straordinario.

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (5)

Gli enti territoriali deliberano il riaccertamento dei residui nella stessa giornata in cui è approvato il rendiconto 2014, immediatamente dopo la delibera del Consiglio.

Pertanto, nella stessa giornata è determinato:

- 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;
- l'importo dei residui attivi e passivi al 1° gennaio 2015 risultanti dal riaccertamento straordinario dei residui deliberato dalla Giunta. I residui al 1° gennaio 2015 sono determinati nel rispetto del principio contabile della competenza potenziata, in vigore dal 1° gennaio 2015.

Considerato che trattasi di un'attività gestionale, meramente ricognitiva dei residui esistenti al 31 dicembre 2014 e di adeguamento degli stessi al principio contabile generale della competenza finanziaria, il riaccertamento straordinario dei residui è adottato con delibera di giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario, tempestivamente trasmesso al Consiglio.

Al fine di evitare comportamenti opportunistici, non è possibile effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni.

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (6)

538. All'articolo 3 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come da ultimo modificato dai commi 505, 506 e 507 del presente articolo, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 15:

1) al primo periodo, le parole: «del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta» sono soppresse;

2) il terzo periodo è sostituito dai seguenti:

«Sulla base dei rendiconti delle regioni e dei consuntivi degli enti locali relativi all'anno 2014 e delle delibere di riaccertamento straordinario dei residui sono acquisite le informazioni riguardanti il maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015 e quelle relative agli enti che hanno partecipato alla sperimentazione, incluso l'importo dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, con tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno e sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, e successive modificazioni. In base alle predette informazioni sono definiti i tempi di copertura del maggiore disavanzo, secondo modalità differenziate in considerazione dell'entità del fenomeno e della dimensione demografica e di bilancio dei singoli enti. Gli enti che non trasmettono le predette informazioni secondo le modalità e i tempi previsti dal decreto di cui al terzo periodo ripianano i disavanzi nei tempi più brevi previsti dal decreto di cui al primo periodo»;

b) al comma 16, alinea:

1) al primo periodo, le parole: «per una quota pari almeno al 10 per cento l'anno» sono sostituite dalle seguenti: «in non più di 30 esercizi a quote costanti»;

2) al secondo periodo, le parole: «del Presidente del Consiglio dei ministri» sono soppresse.

Il comma 538, recependo una proposta Anci, introduce alcune modifiche alla disciplina in tema di copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione accertato al 1° gennaio 2015 in conseguenza del riaccertamento straordinario dei residui, nell'ambito delle disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni e degli enti locali di cui all'articolo 3 del D.Lgs. n. 118 del 2011. In particolare:

- è modificato il comma 15, prevedendo l'emanazione di un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze in luogo di un DPCM per la definizione delle modalità e dei tempi di copertura dell'eventuale maggiore disavanzo rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014;
- è rinviata ad un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze la definizione di tempi e modalità per l'acquisizione delle informazioni riguardanti il maggior disavanzo al 1° gennaio 2015 al fine dell'emanazione del decreto per la definizione delle modalità e dei tempi di copertura dell'eventuale maggiore disavanzo. I tempi di copertura sono definiti sulla base della dimensione effettiva del maggiore disavanzo risultante dai rendiconti delle regioni e dai conti consuntivi secondo modalità differenziate in considerazione dell'entità del fenomeno e della dimensione demografica e di bilancio dei singoli enti. Gli enti che non dovessero trasmettere le informazioni riguardanti il maggiore disavanzo sono tenuti ad effettuare il ripiano secondo la tempistica più breve prevista dal decreto concernente la disciplina definitiva delle modalità e dei tempi del ripiano;
- è modificato il comma 16 estendendo a 30 esercizi finanziari, rispetto agli attuali 10 esercizi, il periodo temporale massimo per ripianare l'eventuale disavanzo di amministrazione determinato dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Organizzazione dell'attività del riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi, in parallelo al riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2014. (7)

<p>509. Al paragrafo 3.3 dell'allegato 4/2, recante «Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria», annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, dopo le parole: «e dal terzo esercizio l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo.» sono inserite le seguenti: «Con riferimento agli enti locali, nel 2015 è stanziata in bilancio una quota dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione pari almeno al 36 per cento, se l'ente non ha aderito alla sperimentazione di cui all'articolo 36, e al 55 per cento, se l'ente ha aderito alla predetta sperimentazione. Nel 2016 per tutti gli enti locali lo stanziamento di bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità è pari almeno al 55 per cento, nel 2017 è pari almeno al 70 per cento, nel 2018 è pari almeno all'85 per cento e dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato per l'intero importo».</p>	<p><i>Il comma 509 introduce una maggiore gradualità per gli enti locali nell'applicazione delle disposizioni riguardanti l'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità, iscritto nel bilancio di previsione a partire dal 2015, così come previsto dal D.Lgs. n. 118/2011.</i></p> <p><i>In particolare, si prevede che nel 2015 la quota dell'accantonamento da stanziare in bilancio si riduce ad almeno il 36% dell'importo quantificato nell'apposito prospetto riguardante il Fondo crediti di dubbia esigibilità, allegato al bilancio di previsione. Tale quota è invece pari al 55% per gli enti locali che hanno partecipato alla sperimentazione. Nel 2016 la soglia minima di stanziamento di bilancio riguardante il Fondo crediti di dubbia esigibilità sale al 55% dell'accantonamento per tutti gli enti locali. Nel 2017 tale soglia viene fissata al 70% e nel 2018 all'85%. A decorrere dal 2019 l'accantonamento al Fondo è effettuato per l'intero importo.</i></p>
<p>510. All'articolo 151 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:</p> <p>a) al comma 1, dopo le parole «entro il 31 luglio di ogni anno e» è inserita la seguente: «deliberano»;</p> <p>b) al comma 8, le parole: «31 luglio» sono sostituite dalle seguenti: «30 settembre».</p>	<p><i>Il comma 510 modifica l'articolo 151 del TUEL (D.Lgs. n. 267/2000), nei suoi commi 1 e 8. Il comma 1 specifica che i comuni, oltre a presentare il Documento unico di programmazione entro il 31 luglio di ogni anno, deliberano il bilancio di previsione finanziario entro il 31 dicembre (nel testo vigente non figura il termine "deliberano" e quindi il bilancio di previsione viene "presentato" entro il 31 dicembre). Il comma 8 posticipa dal 31 luglio al 30 settembre il termine per l'approvazione del bilancio consolidato con i bilanci dei propri organismi e enti strumentali e delle società controllate e partecipate.</i></p>

Determinazione dell'importo dei propri incassi vincolati al 1° gennaio 2015 (1)

- In attuazione del principio applicato della contabilità finanziaria n. 10.6, al fine di dare corretta attuazione all'articolo 195 del TUEL, "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" che provvede a "vincolare".
- L'importo della cassa vincolata alla data del 1 gennaio 2015 è definito con determinazione del responsabile finanziario, per un importo non inferiore a quello risultante al tesoriere e all'ente alla data del 31 dicembre 2014, determinato, dalla differenza tra i residui tecnici al 31 dicembre 2014 e i residui attivi riguardanti entrate vincolate alla medesima data.
- 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, tenendo conto dell'importo definitivo della cassa vincolata al 1° gennaio 2015.

Determinazione dell'importo dei propri incassi vincolati al 1° gennaio 2015 (2)

- Se le disponibilità liquide dell'ente alla data del 31 dicembre sono inferiori all'importo comunicato al tesoriere, vuol dire che la differenza è stata utilizzata per il pagamento di spese correnti ai sensi dell'articolo 195, comma 1 e, nel rispetto di tale norma, è necessario che tale utilizzo delle giacenze vincolate sia oggetto di registrazione contabile secondo le modalità previste nel principio applicato della contabilità finanziaria n. 10. A tal fine, preso atto dell'utilizzo degli incassi vincolati, il tesoriere procede alla creazione dei sospesi di entrata e di spesa riguardanti l'utilizzo degli incassi vincolati e li 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"), dandone tempestiva comunicazione all'ente.

Determinazione dell'importo dei propri incassi vincolati al 1° gennaio 2015 (3)

A seguito della comunicazione dei sospesi in attesa di regolarizzazione, l'ente effettua la seguente operazione:

- a) impegna ed emette un ordine di pagamento, a regolarizzazione delle carte contabili, per l'importo degli incassi vincolati che sono stati destinati alla copertura di spese correnti, sul capitolo di spesa "Utilizzo incassi vincolati ai sensi dell'art. 195 del TUEL". L'ordine di pagamento è versato in entrata al bilancio dell'ente e presenta l'indicazione di cui all'art. 185, comma 2, lettera i), del TUEL, che trattasi di pagamento di risorse vincolate. L'entrata è registrata attraverso l'operazione di cui al punto b);
- b) accerta ed emette una reversale di incasso, a regolarizzazione delle carte contabili, di importo pari alla spesa di cui alla lettera a), sul conto "Destinazione incassi vincolati a spese correnti ai sensi dell'art. 195 del TUEL". L'ordine di incasso non presenta l'indicazione di cui all'art. 180, comma 3, lettera d), del TUEL, in quanto trattasi di incasso di entrate libere.

Acquisire le informazioni necessarie per la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (1)

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, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc..

*Le entrate che negli esercizi sono state accertate "per cassa", devono continuare ad essere accertate per cassa fino al loro esaurimento. **Pertanto, il principio della competenza finanziaria cd. potenziato, che prevede che le entrate debbano essere accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui è emesso il ruolo ed effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione, è applicato per i ruoli emessi a decorrere dall'entrata in vigore del presente principio applicato.** Anche i ruoli coattivi, relativi a ruoli emessi negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore del presente principio, devono continuare ad essere accertati per cassa fino al loro esaurimento. Tuttavia, ai fini di una effettiva trasparenza contabile, si ritiene opportuno indicare tali crediti, al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità, tra le Immobilizzazioni o nell'Attivo circolante (a seconda della scadenza del credito) dello stato patrimoniale iniziale del primo anno di adozione della contabilità economico-patrimoniale con il principio della contabilità finanziaria potenziato.*

Acquisire le informazioni necessarie per la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (2)

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

Acquisire le informazioni necessarie per la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (3)

- Nel **2015** è possibile stanziare in bilancio una quota almeno pari al **36%** (modifica della legge di stabilità 2015) dell'importo dell'accantonamento quantificato nel prospetto riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità allegato al bilancio di previsione, nel **2016** lo stanziamento di bilancio è pari almeno al **55%**, nel **2017** al **70%**, nel **2018** all' **85%**, dal 2019 l'accantonamento al fondo è effettuato **per l'intero importo**.
- In sede di rendiconto, fin dal primo esercizio di applicazione del presente principio, l'ente accantona nell'avanzo di amministrazione l'intero importo del fondo crediti di dubbia esigibilità quantificato nel prospetto riguardante il fondo allegato al rendiconto di esercizio.

Acquisire le informazioni necessarie per la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (4)

In sede di assestamento di bilancio e alla fine dell'esercizio per la redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità complessivamente accantonato:

- nel bilancio in sede di assestamento;
- nell'avanzo, in considerazione dell'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quello dell'esercizio in corso, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri. L'importo complessivo del fondo è calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi.

Al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si procede:

- in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;
- in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione.

Acquisire le informazioni necessarie per la quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (5)

Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione.

Non sono oggetto di svalutazione i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fidejussione e le entrate tributarie che sono accertate per cassa.

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

Il coinvolgimento degli enti strumentali

- **il coinvolgimento degli enti strumentali in contabilità finanziaria**

Gli enti strumentali degli enti territoriali in contabilità finanziaria (compresi quelli che adottano sia la contabilità finanziaria che la contabilità economico-patrimoniale) devono adottare il medesimo ordinamento contabile degli enti territoriali (principi contabili, piano dei conti, affiancamento della contabilità economico patrimoniale, schemi di bilancio, ecc.), con la medesima gradualità prevista per tali enti. Si rinvia pertanto a quanto indicato nei punti precedenti.

- **il coinvolgimento degli enti strumentali in contabilità economico patrimoniale**

Gli enti strumentali che adottano solo la contabilità economico patrimoniale sono tenuti all'applicazione dell'articolo 17 del DLgs 118/2011, il quale prevede la redazione:

- del budget economico,
- del rendiconto di cassa ai sensi dell'articolo 2428, comma 2, del codice civile;
- del prospetto della tassonomia se sono già soggetti alla rilevazione SIOPE.

Ed infine

Nel corso del 2015 gli enti devono avviare le attività necessarie per dare attuazione agli adempimenti rinviati al 2016, con particolare riferimento a:

- l'aggiornamento delle procedure informatiche necessarie per la contabilità economico patrimoniale;
- l'aggiornamento dell'inventario;
- la codifica dell'inventario secondo il piano patrimoniale del piano dei conti integrato (allegato n. 6 al DLgs 118/2011);
- la valutazione delle voci dell'attivo e del passivo nel rispetto del principio applicato della contabilità economico patrimoniale;
- la ricognizione del perimetro del gruppo amministrazione pubblica ai fini del bilancio consolidato.