

Elisabetta Civetta

L'armonizzazione dei sistemi contabili

Come passare dal D.P.R. 194/1996
al nuovo sistema contabile

- La riclassificazione del bilancio
 - › Parte Spesa
 - › Parte Entrata
- Il principio della competenza finanziaria potenziato
- Il riaccertamento straordinario dei residui

Aggiornato con:

- › D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126

In collaborazione con:



La nuova riforma contabile di cui al d.lgs. 118/2011, così come modificato dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, comporterà per gli enti locali un radicale cambiamento ai nuovi schemi e allegati di bilancio ma anche ai concetti di competenza finanziaria, di residui, di avanzo di amministrazione, nonché l'introduzione di nuove poste di bilancio quali il fondo pluriennale vincolato e la reintroduzione della contabilità di cassa.

Il percorso è lungo e laborioso e interesserà non solo gli uffici finanziari degli enti ma anche tutti gli altri settori, in quanto oggetto di cambiamento non sono solo gli schemi contabili ma soprattutto le nuove regole di gestione, di accertamento e di impegno, con rilevanti conseguenze sulle modalità gestionali e operative fino ad oggi attuate.

A tal fine, con il presente volume, si vuole proporre agli operatori un percorso per arrivare pronti all'armonizzazione.

L'obiettivo è – attraverso l'analisi dei nuovi schemi e allegati del bilancio e l'analisi del nuovo principio di competenza finanziaria potenziato – quello di guidare gli operatori nel processo di cambiamento dal d.P.R. 194/1996 al nuovo sistema contabile suggerendo e individuando i "passaggi" che dovranno essere effettuati per adeguarsi alla nuova contabilità. Il passaggio dal vecchio al nuovo sistema contabile è stato sinteticamente schematizzato nelle seguenti fasi:

1. riclassificazione dai vecchi schemi e capitoli di bilancio ai nuovi schemi e piano integrato dei conti armonizzato (Fase 1);
2. conoscenza ed approfondimento del nuovo principio della competenza finanziaria potenziato (Fase 2);
3. operazione di riaccertamento straordinario dei residui alla luce del nuovo principio di competenza finanziaria potenziato (Fase 3).

Il volume, rispettivamente per la parte spesa e la parte entrata del bilancio, partendo dagli schemi del d.P.R. 194/1996, analizza distintamente le tre fasi che contraddistinguono il passaggio dal vecchio al nuovo sistema contabile.

Elisabetta Civetta

Funzionario area finanziaria di ente comunale, dottore commercialista e revisore dei conti. Consulente in materia di contabilità, gestioni associate di servizi, controllo di gestione e nucleo di valutazione. Autrice di numerose pubblicazioni. Direttore della rivista *La finanza locale*, Maggioli Editore.

Segnalazioni bibliografiche

- › Il nuovo regolamento contabile degli enti locali
Elisabetta Civetta
- › Il Documento Unico di Programmazione (DUP)
Elisabetta Civetta



www.bilancioecontabilita.it



Gentile Lettore,
eventuali aggiornamenti relativi ai contenuti di questa edizione
saranno pubblicati sul sito internet di Maggioli Editore
all'indirizzo

<http://www.maggiolieditore.it>

nella sezione "Cerca Aggiornamenti Volumi".

Ricerca la scheda prodotto corrispondente a questo volume
e verifica se sono presenti degli aggiornamenti

Buona lettura

© Copyright 2014 by Maggioli S.p.A.

Maggioli Editore è un marchio di Maggioli S.p.A.

Azienda con sistema qualità certificato ISO 9001:2008

47822 Santarcangelo di Romagna (RN) • Via del Carpino, 8

Tel. 0541/628111 • Fax 0541/622595

www.maggioli.it/servizioclienti

e-mail: clienti.editore@maggioli.it

I diritti di traduzione, di memorizzazione elettronica, di riproduzione
e di adattamento, totale o parziale, con qualsiasi mezzo, sono riservati per tutti i Paesi.

Finito di stampare nel mese di settembre 2014
nello stabilimento Maggioli S.p.A.
Santarcangelo di Romagna

Indice

Premessa	Pag. 9
----------------	--------

Capitolo 1

L'armonizzazione dei sistemi contabili	» 11
--	------

1. Il quadro normativo e i percorsi dell'armonizzazione contabile	» 11
2. Il sistema contabile armonizzato	» 14
3. I Principi contabili di cui all'allegato 1 del d.lgs. 118/2011, corretto e integrato dal d.lgs. 126/2014	» 15

Capitolo 2

Il passaggio al bilancio armonizzato – Parte Spesa	» 23
--	------

Sezione I

La classificazione delle spese

1. Il processo di armonizzazione del bilancio parte spesa	» 23
2. Il principio della competenza finanziaria potenziato applicato alla spesa (Fase 2)	» 23
3. La classificazione delle spese nel bilancio decisionale (Fase 1)	» 26
3.1 La classificazione delle spese per missioni e programmi nel bilancio decisionale	» 27
3.2 La classificazione delle spese per Titoli nel bilancio decisionale (Fase 1)	» 34
3.3 Gli schemi della parte spesa del bilancio decisionale (Fase 1)	» 38
4. La classificazione delle spese nel bilancio gestionale (Fase 1)	» 46
4.1 Il piano dei conti integrato (Fase 1)	» 46
4.2 La classificazione della spesa per macroaggregati nel bilancio gestionale (Fase 1)	» 49

Sezione II

La spesa corrente

1. La riclassificazione del bilancio spesa – Il vecchio Titolo I della spesa (Fase 1)	» 60
2. La riclassificazione della spesa per acquisto di beni di consumo, prestazione di servi- zi e utilizzo beni di terzi (vecchi interventi 2, 3 e 4 del Titolo I della spesa corrente) (Fase 1)	» 60
2.1 L'imputazione degli impegni della spesa per acquisto di beni di consumo, presta- zione di servizi e utilizzo beni di terzi (Fase 2)	» 71
2.1.1 Prestazioni di servizi e forniture di beni	» 73
2.1.2 Utilizzo beni di terzi	» 75
2.1.3 Incarico ai legali	» 75
2.1.4 Indennità di fine mandato	» 76
3. La riclassificazione della spesa del personale (vecchio intervento 1 del Titolo I della spesa corrente) (Fase 1)	» 76

3.1 L'imputazione degli impegni della spesa del personale (Fase 2).....	Pag. 77
3.1.1 Spesa del personale c.d. tabellare.....	» 77
3.1.2 Spesa del personale derivante dai rinnovi contrattuali.....	» 77
3.1.3 Spesa del personale derivante dal trattamento accessorio	» 78
3.1.4 Spesa per i dipendenti addetti all'avvocatura	» 80
4. La riclassificazione della spesa per trasferimenti (vecchio intervento 5 del Titolo I della spesa corrente) (Fase 1)	» 81
4.1 L'imputazione degli impegni della spesa per trasferimenti (Fase 2)	» 85
5. La riclassificazione della spesa per interessi passivi (vecchio intervento 6 del Titolo I della spesa corrente) (Fase 1)	» 86
5.1 L'imputazione degli impegni della spesa per interessi passivi (Fase 2)	» 90
6. La riclassificazione della spesa per imposte e tasse (vecchio intervento 7 del Titolo I della spesa corrente) (Fase 1)	» 90
6.1 L'imputazione degli impegni di spesa per imposte e tasse (Fase 2).....	» 91
7. La riclassificazione della spesa per oneri straordinari della gestione corrente, accantonamento svalutazione crediti e fondo di riserva (vecchi interventi 8, 10 e 11 del Titolo I della spesa corrente) (Fase 1)	» 91
7.1 L'imputazione degli impegni di spesa per i debiti IVA (Fase 2).....	» 93
7.2 Fondi di riserva e altri accantonamenti (Fase 1)	» 94
7.3 Spese per passività potenziali derivanti da contenziosi	» 94
8. Il macroaggregato 08 "Altre spese per redditi da capitale" (Fase 1).....	» 95
9. Il macroaggregato 09 "Rimborsi e poste correttive delle entrate" (Fase 1)	» 96

Sezione III

La spesa in conto capitale

1. La riclassificazione del vecchio Titolo II della spesa (spese in conto capitale) (Fase 1)	» 97
2. La riclassificazione della spesa per acquisizione di beni immobili, espropri e servitù onerose, acquisti di beni per realizzazioni in economia, utilizzo di beni di terzi per realizzazioni in economia, acquisizione di beni mobili, macchine e attrezzature ed intervento e incarichi professionali esterni (vecchi interventi 1, 2, 3, 4, 5 e 6 del Titolo II della spesa in conto capitale) (Fase 1).....	» 98
3. La riclassificazione della spesa per trasferimenti di capitale (vecchio intervento 7 del Titolo II della spesa in conto capitale) (Fase 1)	» 102
4. La riclassificazione della spesa per partecipazioni azionarie (vecchio intervento 8 del Titolo II della spesa in conto capitale) (Fase 1)	» 117
5. L'imputazione degli impegni di spesa di investimento (Fase 2)	» 119
6. Il fondo pluriennale vincolato (Fase 2)	» 126
6.1 Cosa è il fondo pluriennale vincolato e come viene contabilizzato negli schemi di bilancio	» 126
6.2 Variazioni al fondo pluriennale vincolato	» 138
6.3 Riaccertamento straordinario dei residui e fondo pluriennale vincolato.....	» 140
6.4 Riaccertamento ordinario dei residui e fondo pluriennale vincolato.....	» 143
6.5 Finalità del fondo pluriennale vincolato.....	» 144
7. La riclassificazione della spesa per concessione di crediti (vecchio intervento 10 del Titolo II della spesa in conto capitale) (Fase 1)	» 145
8. I nuovi macroaggregati del Titolo II (Fase 1).....	» 159

Sezione IV

La spesa per rimborso di prestiti

1. La riclassificazione del vecchio Titolo III della spesa (Rimborso quota capitali) (Fase 1)	Pag. 161
1.1 L'imputazione degli impegni di spesa di rimborso prestiti (Fase 2).....	» 166
2. Le anticipazioni di cassa	» 167

Sezione V

I servizi per conto terzi

1. La riclassificazione del vecchio Titolo IV della spesa (Servizi per conto di terzi) (Fase 1)	» 168
1.1 L'imputazione degli impegni di spesa dei servizi conto terzi e partite di giro (Fase 2)	» 173
2. Un caso particolare di partita di giro: la contabilizzazione dell'utilizzo degli incassi vincolati	» 174
2.1 Registrazione dell'utilizzo di incassi vincolati per esigenze correnti nel caso di entrate vincolate depositate sul conto di tesoreria	» 175
2.1.1 L'utilizzo	» 175
2.1.2 Il reintegro	» 176
2.2 Registrazione dell'utilizzo di incassi vincolati per esigenze correnti nel caso di entrate vincolate depositate in conti diversi da quello di gestione di tesoreria	» 177
2.2.1 L'utilizzo	» 177
2.2.2 Il reintegro	» 178
2.3 Gestione degli incassi in attesa di regolarizzazione	» 178
2.4 La determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015	» 179

Sezione VI

Le fasi della spesa

1. Le fasi della spesa	» 180
1.1 La liquidazione.....	» 180
1.2 L'ordinazione della spesa	» 181
1.3 Il pagamento della spesa	» 182

Capitolo 3

Il passaggio al bilancio armonizzato – Parte Entrata	» 185
--	-------

Sezione I

La classificazione delle entrate

1. Il processo di armonizzazione del bilancio parte entrata	» 185
2. Il principio della competenza finanziaria potenziato applicato all'entrata (Fase 2)	» 185
3. La classificazione delle entrate nel bilancio decisionale (Fase 1).....	» 189
3.1 La classificazione dell'entrata per titoli (Fase 1).....	» 189
3.2 Gli schemi della parte entrata del bilancio decisionale (Fase 1).....	» 190
4. La classificazione delle entrate nel bilancio gestionale (Fase 1).....	» 192
4.1 Il piano dei conti integrato (Fase 1).....	» 192
4.2. Gli schemi della parte entrata del bilancio gestionale (Fase 1).....	» 194

Sezione II Le entrate tributarie

1. La classificazione del bilancio entrata: le entrate tributarie (vecchio Titolo I dell'entrata) (Fase 1) Pag. 196
 1.1 L'imputazione degli accertamenti delle entrate tributarie (Fase 2) » 204

Sezione III Le entrate da trasferimenti correnti

1. La classificazione del bilancio entrata: le entrate da trasferimenti correnti (vecchio Titolo II dell'entrata) (Fase 1) » 207
 1.1 L'imputazione degli accertamenti delle entrate da trasferimenti correnti (Fase 2) » 209

Sezione IV Le entrate extra-tributarie

1. La classificazione del bilancio entrata: le entrate extra-tributarie (vecchio Titolo III dell'entrata) (Fase 1) » 212
 1.1 L'imputazione degli accertamenti delle entrate extratributarie (Fase 2) » 218

Sezione V Le entrate in conto capitale da alienazioni e trasferimenti

1. La classificazione del bilancio entrata: le entrate derivanti da alienazione, da trasferimenti di capitali e da riscossioni di crediti (vecchio Titolo IV dell'entrata) (Fase 1) » 220
 1.1 L'imputazione degli accertamenti delle entrate derivanti da alienazione, da trasferimenti di capitali e da riscossioni di crediti (Fase 2) » 251

Sezione VI Le entrate derivanti da accensione di prestiti

1. La classificazione del bilancio entrata: le entrate derivanti da accensione di prestiti (vecchio Titolo V dell'entrata) (Fase 1) » 253
 2. L'imputazione degli accertamenti dell'indebitamento » 260
 2.1 Casi particolari » 261
 2.1.1 Finanziamento erogato interamente su un apposito conto intestato all'ente » 261
 2.1.2 Apertura di credito » 263
 2.1.3 Rinegoziazione di prestiti » 264
 2.1.4 Estinzione anticipata di prestiti » 264
 2.1.5 Operazioni di leasing » 265
 2.1.5.1 Contabilizzazione del leasing finanziario con il metodo finanziario » 268
 2.1.6 Operazioni in strumenti derivati » 268
 2.1.7 Cartolarizzazioni » 270
 3. Le anticipazioni di cassa » 272

Sezione VII Le entrate derivanti dai servizi per conto terzi

1. La classificazione del bilancio entrata: le entrate derivanti dai servizi per conto terzi (vecchio Titolo VI dell'entrata) (Fase 1) » 273

Sezione VIII Il Fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità (FCDDE)

1. Il fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità Pag. 277
 2. Le fasi per la determinazione del FCDDE nel bilancio di previsione » 277
 2.1 Individuazione delle categorie di entrate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione (Fase 1) » 277
 2.2 Calcolo della percentuale di incasso (Fase 2) » 278
 2.3 Determinazione del FCDDE (Fase 3) » 280
 3. Verifica di congruità del FCDDE » 286
 3.1 La verifica in sede di predisposizione del bilancio di previsione » 286
 3.2 La verifica durante la gestione dell'esercizio finanziario » 286
 4. Il Fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità nel rendiconto » 291
 4.1 La verifica della congruità del fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità in sede di rendiconto » 291
 4.2 La verifica della congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità in sede di riaccertamento straordinario dei residui » 293

Sezione IX Il risultato di amministrazione

1. Il risultato di amministrazione presunto » 295
 2. Il risultato di amministrazione » 298

Sezione X Le fasi dell'entrata

1. Le fasi dell'entrata » 301
 1.1 La riscossione » 302
 1.2 Il versamento » 304

Capitolo 4

Tempistiche approvazione bilancio, allegati, equilibri e variazioni » 305

1. La procedura di approvazione del bilancio di previsione degli enti locali » 305
 1.1 Le tempistiche per l'approvazione del bilancio di previsione degli enti locali » 305
 1.2 Gli allegati al bilancio » 305
 1.2.1 I prospetti riguardanti il quadro generale riassuntivo e gli equilibri di bilancio » 307
 1.2.2 La nota integrativa » 313
 1.3 La funzione autorizzatoria del bilancio di previsione » 319
 2. Il piano esecutivo di gestione (enti locali) » 320
 2.1 Finalità e caratteristiche » 320
 2.2 Struttura e contenuto » 321
 2.3 Approvazione del PEG » 322
 2.4 Obbligatorietà del PEG » 322
 3. Le variazioni di bilancio e di PEG » 322
 3.1 Le variazioni al bilancio » 322
 3.2 Le variazioni del piano esecutivo di gestione » 325
 3.3 Variazioni: tempistiche » 325
 3.4 Variazioni di bilancio e PEG: allegati e atti amministrativi » 326
 3.5 Variazioni di bilancio e PEG: confronto vecchio e nuovo TUEL » 327
 4. Esercizio provvisorio e gestione provvisoria » 330

Capitolo 5

Il riaccertamento straordinario dei residui.....	Pag. 337
1. Il riaccertamento straordinario dei residui (Fase 3)	» 337
1.1 Il riaccertamento straordinario dei residui passivi (Fase 3).....	» 338
1.2 Il riaccertamento straordinario dei residui attivi (Fase 3)	» 339
1.3 La procedura amministrativa del riaccertamento straordinario dei residui (Fase 3)	» 340
1.3.1 Analisi dei residui attivi e passivi	» 340
1.3.2 Determinazione del fondo pluriennale vincolato	» 341
1.3.3 Determinazione del risultato di amministrazione e individuazione delle quote accantonate, destinate, vincolate	» 345
1.3.4 Variazione di bilancio	» 348
1.3.5 Riaccertamento e reimpegno dei residui reimputati	» 349
1.4 Esempio pratico di riaccertamento straordinario dei residui.....	» 350
1.5 La verifica della congruità del fondo crediti di dubbia e difficile esigibilità in sede di riaccertamento straordinario dei residui	» 361
1.6 La verifica degli equilibri di bilancio scaturenti dalla distribuzione temporale dei residui attivi e passivi re-imputati	» 361
2. Il riaccertamento ordinario dei residui.....	» 366
2.1 I residui passivi	» 366
2.2 I residui attivi	» 369
Bibliografia	» 372

Premessa

L'armonizzazione del sistema contabile

La nuova riforma contabile di cui al d.lgs. 118/2011 così come modificato dal d.lgs. 126/2014, comporterà per gli enti locali un radicale cambiamento ai nuovi schemi e allegati di bilancio ma anche ai concetti di competenza finanziaria, di residui, di avanzo di amministrazione nonché l'introduzione di nuove poste di bilancio quali il fondo pluriennale vincolato e la reintroduzione della contabilità di cassa.

Il percorso è lungo e laborioso e interesserà non solo gli uffici finanziari degli enti ma anche tutti gli altri settori, in quanto oggetto di cambiamento non sono solo gli schemi contabili ma soprattutto le nuove regole di gestione di accertamento e di impegno con rilevanti conseguenze sulle modalità gestionali ed operative fino ad oggi attuate.

A tal fine, con il presente volume, si vuole proporre agli operatori un percorso per arrivare pronti all'armonizzazione.

L'obiettivo è – attraverso l'analisi dei nuovi schemi e allegati del bilancio e l'analisi del nuovo principio di competenza finanziaria potenziato – quello di guidare gli operatori nel processo di cambiamento dal d.P.R. 194/1996 al nuovo sistema contabile suggerendo e individuando i “passaggi” che dovranno essere effettuati per adeguarsi alla nuova contabilità.

Il passaggio dal vecchio al nuovo sistema contabile è stato sinteticamente schematizzato nelle seguenti fasi:

1. riclassificazione dai vecchi schemi e capitoli di bilancio ai nuovi schemi e piano integrato dei conti armonizzato (Fase 1);
2. conoscenza ed approfondimento del nuovo principio della competenza finanziaria potenziato (Fase 2);
3. operazione di riaccertamento straordinario dei residui alla luce del nuovo principio di competenza finanziaria potenziato (Fase 3).

Il volume, rispettivamente per la parte spesa e la parte entrata del bilancio, partendo dagli schemi del d.P.R. 194/1996, analizza distintamente le tre fasi che contraddistinguono il passaggio dal vecchio al nuovo sistema contabile.

Cremona, 29 agosto 2014

Elisabetta Civetta