



Unione europea
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana
Assessorato Regionale dell'Istruzione
e della Formazione Professionale


Fondo Sociale Europeo



Convenzione tra Regione Siciliana e Formez PA del 23 marzo 2012 POR FSE 2007 – 2013 Regione Siciliana Asse VII – Capacità Istituzionale Progetto AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITÀ ISTITUZIONALE - *LINEA COMUNI*

EVENTO CONCLUSIVO

Palermo 14 ottobre 2015 - Catania 22 ottobre 2015

Le autonomie locali siciliane al bivio:

le novità del decreto Enti locali (n. 78 convertito nella Legge n. 125/2015), l'armonizzazione finanziaria e la gestione associata alla luce della L.R. 4 agosto 2015, n. 15.

Responsabile di Linea	Franco Peta
Sede	Palermo 14 ottobre 2015 Villa Niscemi - Sala delle Carrozze - P.zza dei Quartieri,
Tema	La redazione dei documenti contabili nella prospettiva dell'armonizzazione contabile
Esperto	Dott. Gildo La Barbera

FormezPA



L'attività di accompagnamento sull'armonizzazione contabile

Numeri :

10 Comuni coinvolti

172 partecipanti

Risultati:

- Risoluzione di casi pratici legati ai primi adempimenti connessi all'attuazione della riforma.
- Avvio ai principi della riforma di tutti coloro che nell'ambito della loro attività adottano atti idonei a produrre riflessi nella contabilità comunale

Verso il 2016 ed oltre: Il percorso dell'armonizzazione contabile nei Comuni siciliani

Le principali attività già realizzate... (o quasi) dai Comuni nell'alternanza delle norme regionali

- **affiancare** i nuovi schemi di bilancio agli schemi di bilancio annuale e pluriennale adottati nel 2014, che conservano la funzione autorizzatoria e valore giuridico ai fini della rendicontazione.
- **applicazione** del principio contabile generale della competenza finanziaria (cd. potenziata) e del principio applicato della contabilità **finanziaria** per l'accertamento delle entrate e l'impegno delle spese;
- **riaccertamento** straordinario dei residui
- Determinazione del **Fondo pluriennale vincolato** e degli **avanzi vincolati**
- Determinazione del **Fondo crediti di dubbia esigibilità**;

Verso il 2016 ed oltre: Il percorso dell'armonizzazione contabile

.... E quelle ancora da fare

- Concreto **adeguamento** del sistema organizzativo contabile
- **Applicazione del principio contabile applicato della programmazione** e predisposizione del primo DUP con riferimento al triennio 2016-2018.
- Applicazione **Principio della contabilità economico patrimoniale**, e del **Principio del bilancio consolidato**

Adeguamento del sistema organizzativo contabile dell'ente.

Alcuni aspetti salienti

- Il principio contabile generale n. 16 della competenza finanziaria, cd. potenziata, prevede che le obbligazioni siano registrate quando l'obbligazione sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile.
- Il **concetto di imputazione è dinamico** e non più statico come quello di impegno del precedente sistema contabile
- Occorre allora adottare tutte le possibili soluzioni organizzative contabile atte a garantire il rispetto del principio contabile 16 ed a gestire il dinamismo delle imputazioni;

Si sottolinea l'importanza del pieno coinvolgimento dell'ente nel suo complesso, e non solo degli uffici ragioneria e bilancio

Adeguamento del sistema organizzativo contabile dell'ente.

Alcuni aspetti salienti

- **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”*;
- **adeguamento del regolamento di contabilità** dell'ente ai principi della riforma.

La programmazione di bilancio: un sistema di programmazione strategica

- La programmazione è il processo di **analisi e valutazione** che, comparando e ordinando coerentemente tra loro le politiche e i piani per il governo del territorio, consente di **organizzare**, in una dimensione temporale predefinita, le **attività e le risorse necessarie** per la **realizzazione di fini sociali e la promozione dello sviluppo economico e civile delle comunità di riferimento**.
- Il processo di programmazione, si svolge nel rispetto delle **compatibilità economico-finanziarie** e tenendo conto della possibile evoluzione della gestione dell'ente, richiede il **coinvolgimento dei portatori di interesse** nelle forme e secondo le modalità definite da ogni ente, si conclude con la formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali che danno contenuto a programmi e piani futuri riferibili alle missioni dell'ente.

I caratteri qualificanti della programmazione

- **valenza pluriennale del processo.** La necessità di estendere al medio periodo l'orizzonte delle decisioni da assumere e delle verifiche da compiere va al di là, quindi, del carattere "autorizzatorio" del bilancio di previsione e significa, per ciascuna amministrazione, porre attenzione a: affidabilità e incisività delle politiche e dei programmi, chiarezza degli obiettivi, corretto ed efficiente utilizzo delle risorse
- **lettura non solo contabile dei documenti** nei quali le decisioni politiche e gestionali trovano concreta attuazione; Per assicurare che la programmazione svolga appieno le proprie funzioni: **politico-amministrativa, economico-finanziaria ed informativa**, occorre dare rilievo alla chiarezza e alla precisione delle finalità e degli obiettivi di gestione, alle risorse necessarie per il loro conseguimento e alla loro sostenibilità economico-finanziaria, sociale ed ambientale
- **coerenza ed interdipendenza dei vari strumenti della programmazione.** Implica una considerazione "complessiva e integrata" del ciclo di programmazione, sia economico che finanziario, e un raccordo stabile e duraturo tra i diversi aspetti quantitativi e descrittivi delle politiche e dei relativi obiettivi - inclusi nei documenti di programmazione.

Gli strumenti della programmazione

Gli strumenti di programmazione degli enti locali sono:

- a) il **Documento unico di programmazione (DUP)**, presentato al Consiglio, entro il 31 luglio di ciascun anno, per le conseguenti deliberazioni;
- b) l'eventuale **nota di aggiornamento del DUP**, da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, per le conseguenti deliberazioni;
- c) lo **schema di bilancio di previsione finanziario**, da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno. A seguito di variazioni del quadro normativo di riferimento la Giunta aggiorna lo schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP. In occasione del riaccertamento ordinario o straordinario dei residui la Giunta aggiorna lo schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP e al bilancio provvisorio in gestione;

Gli strumenti della programmazione

- d) il **piano esecutivo di gestione e delle performances** approvato dalla Giunta entro 10 giorni dall'approvazione del bilancio ;
- f) il **piano degli indicatori di bilancio** presentato al Consiglio unitamente al bilancio di previsione e al rendiconto;
- g) lo schema di **delibera di assestamento del bilancio**, comprendente lo stato di attuazione dei programmi e il controllo della salvaguardia degli equilibri di bilancio, da presentare al Consiglio entro il 31 luglio di ogni anno;
- h) le **variazioni di bilancio**;
- i) lo schema di **rendiconto sulla gestione**, che conclude il sistema di bilancio dell'ente, da approvarsi da parte della Giunta entro il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio di riferimento ed entro il 31 maggio da parte del Consiglio.

Documento unico di programmazione degli enti locali (DUP)

- Il DUP costituisce, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il **presupposto necessario** di tutti gli altri documenti di programmazione.
- Il DUP si compone di **due sezioni**: la Sezione **Strategica** (SeS) e la Sezione **Operativa** (SeO). La prima ha un **orizzonte temporale** di riferimento pari a quello del **mandato amministrativo**, la seconda pari a quello del **bilancio di previsione**.

Documento unico di programmazione degli enti locali (DUP) – Sezione Strategica

La SeS sviluppa e concretizza le **linee programmatiche di mandato** e individua, in coerenza con il quadro normativo di riferimento, gli indirizzi strategici dell'ente. Il quadro strategico di riferimento è definito anche in coerenza con le linee di indirizzo della programmazione regionale e tenendo conto del concorso al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione Europea.

In particolare, la SeS individua le **principali scelte che caratterizzano il programma dell'amministrazione da realizzare nel corso del mandato amministrativo**

Documento unico di programmazione degli enti locali (DUP) – Sezione Operativa

- La SeO ha carattere generale, contenuto programmatico e costituisce lo strumento a **supporto del processo di previsione** definito sulla base degli indirizzi generali e degli obiettivi strategici fissati nella SeS del DUP. In particolare, la SeO contiene la programmazione operativa dell'ente avendo a riferimento un arco temporale sia annuale che pluriennale.
- Il contenuto della SeO, predisposto in base alle previsioni ed agli obiettivi fissati nella SeS, costituisce **guida e vincolo** ai processi di redazione dei documenti contabili di previsione dell'ente.
- La SeO è redatta, per il suo contenuto finanziario, per **competenza** con riferimento all'intero periodo considerato, e per **cassa** con riferimento al primo esercizio, si fonda su valutazioni di natura economico-patrimoniale e copre un **arco temporale pari a quello del bilancio di previsione**.

Documento unico di programmazione degli enti locali (DUP)

ATTENZIONE

Il regolamento di contabilità deve disciplinare i casi di inammissibilità e di improcedibilità per le deliberazioni di consiglio e di giunta che non sono coerenti con le previsioni e i contenuti programmatici del DUP degli enti locali.

Bilancio di previsione

Il bilancio di previsione finanziario è il documento nel quale vengono **rappresentate contabilmente le previsioni di natura finanziaria** riferite a ciascun esercizio compreso nell'arco temporale considerato nei Documenti di programmazione dell'ente

Il bilancio di previsione finanziario svolge le seguenti finalità:

- *politico-amministrative* in quanto consente l'esercizio delle prerogative di **indirizzo e di controllo** che gli organi di governance esercitano sull'organo esecutivo ed è lo strumento fondamentale per la gestione amministrativa nel corso dell'esercizio;
- di *programmazione finanziaria* poiché descrive finanziariamente le informazioni necessarie a sostenere le amministrazioni pubbliche nel processo di decisione politica, sociale ed economica;
- di *destinazione delle risorse* a preventivo attraverso la funzione *autorizzatoria*, connessa alla natura finanziaria del bilancio;

Bilancio di Previsione. La classificazione delle voci di spesa

- Gli schemi di bilancio finanziario sono articolati in **missioni e programmi** coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale.
- Le **Missioni** rappresentano le **funzioni principali e gli obiettivi strategici dell'ente**, utilizzando le risorse finanziarie, umane e strumentali ad esse destinate. Le missioni sono definite in base al riparto di competenze stabilito dagli artt. 117 e 118 della Costituzione, anche tenendo conto di quelle individuate per il bilancio dello Stato.

La classificazione delle voci di spesa

- I **Programmi** sono **aggregati omogenei di attività** volte a perseguire gli **obiettivi** definiti nell'ambito delle missioni. Essi costituiscono, per la spesa, l'unità di approvazione del bilancio (art. 13, c. 2 D.Lgs 118/2011) .
- I **macroaggregati** sono un'articolazione dei programmi secondo la natura economica della spesa. Sono rappresentati nel PEG e nel rendiconto a consuntivo.
- **Capitoli e articoli** sono ripartizioni dei macroaggregati ai fini della gestione. È a questo livello che avviene il raccordo con il quarto livello di articolazione del PDC

La classificazione delle voci di spesa

I programmi di spesa sono articolati nei seguenti **titoli di spesa** :

- TITOLO 1 SPESE CORRENTI
- TITOLO 2 SPESE IN CONTO CAPITALE
- TITOLO 3 SPESE PER INCREMENTO DI ATTIVITA' FINANZIARIE
- TITOLO 4 RIMBORSO DI PRESTITI.

Solo per la missione 60 “Anticipazioni finanziarie” e per la missione 99 “Servizi per conto terzi”, possono essere previsti anche i seguenti titoli:

- TITOLO 5 CHIUSURA ANTICIPAZIONI DA ISTITUTO TESORIERE/CASSIERE
- TITOLO 7 SPESE PER CONTO TERZI E PARTITE DI GIRO.

Bilancio di Previsione. Le classificazione delle entrate

Le entrate sono ripartite in:

- **Titoli**, secondo la fonte di provenienza delle entrate
- **Tipologie**, in base alla natura delle entrate, nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza. È a questo livello, in termini di unità di voto, che viene approvato il bilancio
- **Categorie**, in base all'oggetto dell'entrata nell'ambito della tipologia di appartenenza;
- **Capitoli** e articoli ai fini della gestione.

La classificazione delle entrate

Classificazione delle entrate degli schemi di bilancio finanziario	
<u>ENTI LOCALI</u> ELENCO DELLE ENTRATE DI BILANCIO PER TITOLI, TIPOLOGIE E CATEGORIE	
TITOLO TIPOLOGIA CATEGORIA	DENOMINAZIONE
<i>TITOLO 1</i>	<i>ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA</i>
1010100	Tipologia 101: Imposte tasse e proventi assimilati ← Approvazione
10101 <u>03</u>	Imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'imposta di registro e di bollo sulle locazioni di immobili per finalità abitative (cedolare secca)
1010106	Imposta municipale propria

Bilancio di Previsione. I contenuti

Per ciascuna unità di voto, costituita dalla tipologia di entrata e dal programma di spesa, il bilancio di previsione indica:

- l'ammontare presunto dei residui attivi o passivi alla chiusura dell'esercizio precedente a quello del triennio cui il bilancio si riferisce;
- l'importo definitivo delle previsioni di competenza e di cassa dell'anno precedente il triennio cui si riferisce il bilancio, risultanti alla data di elaborazione del bilancio di previsione. Nel bilancio di previsione riguardante il triennio 2014-2016, gli enti locali non indicano le previsioni definitive di cassa del 2013;
- l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare o delle spese di cui autorizza l'impegno in ciascuno degli esercizi cui il bilancio si riferisce;
- l'ammontare delle entrate che si prevede di riscuotere e delle spese di cui si autorizza il pagamento nel primo esercizio del triennio, senza distinzioni tra riscossioni e pagamenti in conto competenza e in conto residui.

Bilancio di Previsione. I contenuti

Ciascun programma di spesa, distintamente per i titoli in cui è articolato, indica:

- la quota dello stanziamento che corrisponde ad impegni assunti negli esercizi precedenti alla data di elaborazione del bilancio (la voce “di cui già impegnato”);
- la quota di stanziamento relativa al fondo pluriennale vincolato, che corrisponde alla somma delle spese che si prevede di impegnare nell’esercizio con imputazione agli esercizi successivi o delle spese che sono già state impegnate negli esercizi precedenti con imputazione agli esercizi successivi, la cui copertura è costituita da entrate che si prevede di accertare nel corso dell’esercizio e dal fondo pluriennale vincolato iscritto tra le entrate

Bilancio di previsione. La Procedura

- Entro il **15 novembre** di ogni anno la giunta approva lo **schema del bilancio di previsione finanziario** relativa almeno al triennio successivo, da sottoporre all'approvazione del Consiglio. Unitamente trasmette, a titolo conoscitivo, anche la proposta di articolazione delle tipologie in categorie e dei programmi in macroaggregati;
- In caso di variazioni del quadro normativo di riferimento la Giunta aggiorna lo schema di delibera di bilancio di previsione in corso di approvazione, unitamente al Documento di programmazione.
- Entro il **31 dicembre** di ciascun anno il Consiglio approva il **bilancio di previsione** riguardante le previsioni di entrata e di spesa riguardanti il triennio successivo.
- Il bilancio comprende le **previsioni di competenza e di cassa** del **primo esercizio** del periodo considerato e le **previsioni di competenza degli esercizi successivi**

La contabilità economica. Principali riferimenti normativi

D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42. :

Art. 2 (*Adozione di sistemi contabili omogenei*)

Art. 3 (*Principi contabili generali e applicati*)

Art. 4 (*Piano dei conti integrato*)

Art. 9 (*Il sistema di bilancio*)

Art. 11 (*Schemi di bilancio*)

Art. 11-bis (*Bilancio consolidato*)

Principi contabili applicati;

3. Principio della contabilità economico patrimoniale,
4. Principio del bilancio consolidato;

Finalità della Contabilità Economica

L'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 prevede, per gli enti in contabilità finanziaria, l'adozione di un sistema contabile integrato che garantisca la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale.

Nell'ambito di tale sistema integrato, la contabilità economico-patrimoniale affianca la contabilità finanziaria, che costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione dei risultati della gestione finanziaria, per rilevare i costi/oneri e i ricavi/proventi derivanti dalle transazioni poste in essere da una amministrazione pubblica (come definite nell'ambito del principio applicato della contabilità finanziaria) al fine di:

- **predisporre il conto economico** per rappresentare le “utilità economiche” acquisite ed impiegate nel corso dell'esercizio, anche se non direttamente misurate dai relativi movimenti finanziari, e per alimentare il processo di programmazione;
- **consentire la predisposizione dello Stato Patrimoniale** (e rilevare, in particolare, le variazioni del patrimonio dell'ente che costituiscono un indicatore dei risultati della gestione);
- **permettere l'elaborazione del bilancio consolidato** di ciascuna amministrazione pubblica con i propri enti e organismi strumentali, aziende e società;
- **predisporre la base informativa** necessaria per la determinazione analitica dei costi;
- **consentire la verifica nel corso dell'esercizio** della situazione patrimoniale ed economica dell'ente e del processo di provvista e di impiego delle risorse;
- conseguire le altre finalità previste dalla legge e, in particolare, consentire ai vari portatori d'interesse **di acquisire ulteriori informazioni concernenti la gestione** delle singole amministrazioni pubbliche.

Le transazioni economiche della P.A.

Le transazioni delle pubbliche amministrazioni che si sostanziano in **operazioni di scambio sul mercato** (acquisizione e vendita) danno luogo a **costi** sostenuti e **ricavi** conseguiti, mentre quelle che non consistono in operazioni di scambio propriamente dette, in quanto più strettamente **conseguenti ad attività istituzionali ed erogative** (tributi, contribuzioni, trasferimenti di risorse, prestazioni, servizi, altro), danno luogo ad **oneri** sostenuti e **proventi** conseguiti.

Il principio della competenza economica

- Il principio della competenza economica consente di imputare a ciascun esercizio costi/oneri e ricavi/proventi.
- La competenza economica dei costi e dei ricavi direttamente conseguenti a operazioni di scambio sul mercato (acquisizione e vendita) è riconducibile al principio contabile n. 11 dell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) che stabilisce che "l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti).

Imputazione dei proventi

I proventi correlati all'attività istituzionale sono di competenza economica dell'esercizio in cui si verificano le seguenti due condizioni:

- è stato completato il processo attraverso il quale sono stati prodotti i beni o erogati i servizi dall'amministrazione pubblica;
- l'erogazione del bene o del servizio è già avvenuta, cioè si è concretizzato il passaggio sostanziale (e non formale) del titolo di proprietà del bene oppure i servizi sono stati resi.

I proventi, acquisiti per lo svolgimento delle attività istituzionali dell'amministrazione, come i trasferimenti attivi correnti o i proventi tributari, si imputano economicamente all'esercizio in cui si è verificata la manifestazione finanziaria (accertamento), qualora tali risorse risultino impiegate per la copertura degli oneri e dei costi sostenuti per le attività istituzionali programmate.

Imputazione degli oneri

Gli oneri derivanti dall'attività istituzionale sono correlati con i proventi e i ricavi dell'esercizio o con le altre risorse rese disponibili per il regolare svolgimento delle attività istituzionali. Per gli oneri derivanti dall'attività istituzionale, il principio della competenza economica si realizza:

- per associazione di causa ad effetto tra costi ed erogazione di servizi o cessione di beni realizzati. L'associazione può essere effettuata analiticamente e direttamente o sulla base di assunzioni del flusso dei costi;
- per ripartizione dell'utilità o funzionalità pluriennale su base razionale e sistematica, in mancanza di una più diretta associazione. Tipico esempio è rappresentato dal processo di ammortamento;
- per imputazione diretta di costi al conto economico dell'esercizio perché associati a funzioni istituzionali o al tempo, ovvero perché sia venuta meno l'utilità o la funzionalità del costo.

In particolare quando:

- i beni ed i servizi, che hanno dato luogo al sostenimento di costi in un esercizio, esauriscono la loro utilità nell'esercizio stesso, o la loro futura utilità non sia identificabile o valutabile;
- viene meno o non sia più identificabile o valutabile la futura utilità o la funzionalità dei beni e dei servizi i cui costi erano stati sospesi in esercizi precedenti;
- l'associazione al processo produttivo o la ripartizione delle utilità dei beni e dei servizi, il cui costo era imputato economicamente all'esercizio su base razionale e sistematica, non risultino più di sostanziale rilevanza (ad esempio a seguito del processo di obsolescenza di apparecchiature informatiche).

I componenti economici positivi devono, quindi, essere correlati ai componenti economici negativi dell'esercizio. Tale correlazione costituisce il corollario fondamentale del principio della competenza economica dei fatti gestionali di ogni amministrazione pubblica.

Proventi ed oneri non rilevati dalla contabilità finanziaria

Anche se non rilevati dalla contabilità finanziaria, ai fini della determinazione del risultato economico dell'esercizio, si considerano i seguenti componenti positivi e negativi:

- le quote di ammortamento relative alle immobilizzazioni materiali ed immateriali utilizzate;
- le eventuali quote di accantonamento ai fondi rischi ed oneri futuri. L'accantonamento ai fondi rischi ed oneri di competenza dell'esercizio è effettuato anche se i rischi e gli oneri sono conosciuti dopo la chiusura dell'esercizio fino alla data di approvazione della delibera del rendiconto della gestione;
- le perdite di competenza economica dell'esercizio;
- le perdite su crediti e gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti;
- le rimanenze iniziali e finali di materie prime, semilavorati, prodotti in corso su ordinazione, incrementi di immobilizzazioni per lavori interni e prodotti finiti;
- le quote di costo/onere o di ricavo/provento corrispondenti ai ratei e risconti attivi e passivi di competenza economica dell'esercizio;
- le variazioni patrimoniali relative agli esercizi pregressi che si sono tradotte in oneri/costi e proventi/ricavi nel corso dell'esercizio, nonché ogni altro componente economico da contabilizzare nel rispetto del principio della competenza economica e della prudenza (ad esempio sopravvenienze e insussistenze).

La rilevazione unitaria dei fatti gestionali

- Per consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale, le rilevazioni della contabilità finanziaria misurano il valore monetario dei costi/oneri sostenuti e dei ricavi/proventi conseguiti durante l'esercizio.
- Pur non esistendo una correlazione univoca fra le fasi dell'entrata e della spesa ed il momento in cui si manifestano i ricavi/proventi ed i costi/oneri nel corso dell'esercizio, i **ricavi/proventi** conseguiti sono rilevati in **corrispondenza con la fase dell'accertamento** delle entrate, ed i **costi/oneri** sostenuti sono rilevati in corrispondenza con **la fase della liquidazione** delle spese.

Le eccezioni al principio di correlazione

Costituiscono eccezione a tale principio:

- i costi derivanti dai trasferimenti e contributi (correnti, agli investimenti e in c/capitale) che sono rilevati in corrispondenza dell'impegno della spesa;
- le entrate dei titoli 5 "Entrate da riduzione di attività finanziaria", 6 "Accensione di prestiti", 7 "Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere" e 9 "Entrate per conto terzi e partite di giro", il cui accertamento determina solo la rilevazione di crediti e non di ricavi.
- le spese del titolo 3 "Spese per incremento attività finanziarie", 4 "Rimborso Prestiti", 5 "Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere" e 7 "Uscite per conto terzi e partite di giro", il cui impegno determina solo la rilevazione di debiti e non di costi,
- le entrate e le spese relative al credito IVA e debito IVA, il cui accertamento e impegno/liquidazione determinano la rilevazione di crediti e debiti;
- la riduzione di depositi bancari che è rilevata in corrispondenza agli incassi per Prelievi da depositi bancari e l'incremento dei depositi bancari che è rilevata in corrispondenza ai pagamenti per Versamenti da depositi bancari.

L'integrazione tra i sistemi contabili

L'integrazione dei sistemi di contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale è favorita anche dall'adozione del piano dei conti integrato di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, costituito dall'elenco delle articolazioni delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali. Si fa presente che il piano dei conti integrato consente di implementare degli automatismi tali per cui la maggior parte delle scritture continuative sono rilevate in automatico senza alcun aggravio per l'operatore.

Il Bilancio Consolidato

La riforma contabile degli enti territoriali:

- *attribuisce al bilancio consolidato l'obiettivo di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta da un ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate;*
- *fa riferimento alla definizione di controllo di "diritto", di "fatto" e "contrattuale" (la cd. influenza dominante).*

Il Gruppo Amministrazione Pubblica

IL GRUPPO AMMINISTRAZIONE PUBBLICA è costituito dai suoi:

- *ORGANISMI STRUMENTALI (le istituzioni);*
- *ENTI STRUMENTALI CONTROLLATI, enti, fondazioni e aziende controllate;*
- *ENTI STRUMENTALI PARTECIPATI, enti, fondazioni e aziende partecipate ma non controllate*
- *SOCIETA' CONTROLLATE (definizione corrispondente a quella civilistica);*
- *SOCIETA' PARTECIPATE, (in sperimentazione e in fase di avvio della riforma) società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali della capo gruppo, indipendentemente dalla quota di partecipazione.*

Procedura di formazione del Bilancio consolidato. Raccolta della documentazione

I componenti del gruppo trasmettono la documentazione necessaria al bilancio consolidato alla capogruppo, costituita da:

- il bilancio consolidato (solo da parte dei componenti del gruppo che sono, a loro volta, capigruppo di imprese o di amministrazioni pubbliche),
- il bilancio di esercizio da parte dei componenti del gruppo che adottano la contabilità economico-patrimoniale,
- il rendiconto consolidato dell'esercizio da parte dei componenti del gruppo che adottano la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale.

Procedura di formazione del Bilancio consolidato. Eliminazione delle operazioni infragruppo

- Il bilancio consolidato deve includere soltanto le operazioni che i componenti inclusi nel consolidamento hanno effettuato con i terzi estranei al gruppo. Il bilancio consolidato si basa infatti sul principio che esso deve riflettere la situazione patrimoniale-finanziaria e le sue variazioni, incluso il risultato economico conseguito, di un'unica entità economica composta da una pluralità di soggetti giuridici.
- Pertanto, devono essere eliminati in sede di consolidamento le operazioni e i saldi reciproci, perché costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo; infatti, qualora non fossero eliminate tali partite, i saldi consolidati risulterebbero indebitamente accresciuti. La corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone l'equivalenza delle partite reciproche e l'accertamento delle eventuali differenze. Particolare attenzione va posta sulle partite "in transito" per evitare che la loro omessa registrazione da parte di una società da consolidare renda i saldi non omogenei.
- La redazione del bilancio consolidato richiede pertanto ulteriori interventi di rettifica dei bilanci dei componenti del gruppo, riguardanti i saldi, le operazioni, i proventi e gli oneri riguardanti operazioni effettuate all'interno del gruppo amministrazione pubblica.

Procedura di formazione del Bilancio consolidato. Eliminazione delle operazioni infragruppo

Particolari interventi di elisione sono costituiti da:

- l'eliminazione del valore contabile delle partecipazioni della capogruppo in ciascuna componente del gruppo e la corrispondente parte del patrimonio netto di ciascuna componente del gruppo;
- l'analoga eliminazione dei valori delle partecipazioni tra i componenti del gruppo e delle corrispondenti quote del patrimonio netto;
- l'eliminazione degli utili e delle perdite derivanti da operazioni infragruppo compresi nel valore contabile di attività, quali le rimanenze e le immobilizzazioni costituite, ad esempio, l'eliminazione delle minusvalenze e plusvalenze derivanti dall'alienazione di immobilizzazioni che sono ancora di proprietà del gruppo.

Procedura di formazione del Bilancio consolidato. Consolidamento

I bilanci della capogruppo e dei componenti del gruppo, rettificati, sono aggregati voce per voce, facendo riferimento ai singoli valori contabili, rettificati sommando tra loro i corrispondenti valori dello stato patrimoniale (attivo, passivo e patrimonio netto) e del conto economico (ricavi e proventi, costi e oneri):

- per l'intero importo delle voci contabili con riferimento ai bilanci degli enti strumentali controllati e delle società controllate (cd. metodo integrale);
- per un importo proporzionale alla quota di partecipazione, con riferimento ai bilanci delle società partecipate e degli enti strumentali partecipati (cd. metodo proporzionale).

Nel caso di applicazione del metodo integrale, nel bilancio consolidato è rappresentata la quota di pertinenza di terzi, sia nello stato patrimoniale che nel conto economico, distintamente da quella della capogruppo.

Procedura di formazione del Bilancio consolidato. Nota integrativa

Al bilancio consolidato è allegata una relazione sulla gestione che comprende la nota integrativa.

La nota integrativa indica:

- i criteri di valutazione applicati;
- le ragioni delle più significative variazioni intervenute nella consistenza delle voci dell'attivo e del passivo rispetto all'esercizio precedente
- distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata residua superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni di imprese incluse nel consolidamento, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
- la composizione delle voci "ratei e risconti" e della voce "altri accantonamenti" dello stato patrimoniale, quando il loro ammontare è significativo;

Procedura di formazione del Bilancio consolidato. Nota integrativa

- la suddivisione degli interessi e degli altri oneri finanziari tra le diverse tipologie di finanziamento;
- la composizione delle voci “proventi straordinari” e “oneri straordinari”, quando il loro ammontare è significativo;
- cumulativamente per ciascuna categoria, l’ammontare dei compensi spettanti agli amministratori e ai sindaci dell’impresa capogruppo per lo svolgimento di tali funzioni anche in altre imprese incluse nel consolidamento;
- l’elenco degli enti e delle società che compongono il gruppo e le informazioni richieste in merito dal principio contabile allegato A/4 al D.lgs. 118/2011



Unione europea
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana
Assessorato Regionale dell'Istruzione
e della Formazione Professionale


Fondo Sociale Europeo



**GRAZIE
DELL'ATTENZIONE**

Formez_{PA}

