

 **CIRPA**
Centro Interdipartimentale per la Ricerca in
Diritto, Economia e Management della Pubblica Amministrazione

 **INPS**
Istituto Nazionale
Previdenza Sociale
VALORE P.A.

**Il sistema unico di contabilità nella P.A e degli Enti locali.
I principi contabili specifici per le PA**

Valore PA
Salerno, 13 settembre 2022

Marco Bisogno
Dipartimento di Scienze Aziendali – Management & Innovation Systems
Università di Salerno
mbisogno@unisa.it

1



Agenda

- Il sistema unico di contabilità nella P.A e degli Enti locali
- I principi contabili specifici per le PA

Università di Salerno

2



Introduzione ai sistemi contabili

- Sistemi contabili
 - Cash
 - Modified-cash
 - Accrual
- Finalità, oggetto e metodo

3
Università di Salerno

3

Finalità

- Finalità del bilancio di previsione (principio contabile applicato della programmazione):
 - *Funzione politico-amministrativa* (strumento mediante cui gli organi di governo esercitano le prerogative di indirizzo e di controllo sull'organo esecutivo; strumento per la gestione amministrativa durante l'esercizio).
 - *Funzione di programmazione finanziaria* (descrizione delle informazioni rilevanti in termini finanziari utili a supportare i processi di decisione politica, sociale ed economica).
 - *Funzione di destinazione delle risorse a preventivo* (funzione autorizzatoria connessa alla natura finanziaria del bilancio).
 - *Funzione di verifica degli equilibri finanziari* (copertura delle spese di funzionamento e di investimento programmate).
 - *Funzione informativa* nei confronti di destinatari interni (consiglieri e amministratori, dirigenti, dipendenti, organi di revisione ecc.) ed esterni (organi di controllo, altri organi pubblici, fornitori e creditori, finanziatori, cittadini, ecc.).
- Finalità del bilancio (Stato patrimoniale, Conto economico, Rendiconto finanziario, Nota integrativa)

4
Università di Salerno

Marco Bisogno

4

Oggetto e metodo

- **Aspetto finanziario**
 - entrate e uscite (di cassa; di competenza)
 - Bilancio di cassa
 - Bilancio di competenza
 - competenza pura
 - competenza mista
 - Regola del pareggio
 - Competenza e residui

- **Aspetto economico-patrimoniale**
 - proventi e oneri
 - individuazione di attività e passività

- **Partita semplice vs partita doppia**
 - Causale delle entrate e delle uscite

5

Una sintesi (1)

Contabilità finanziaria

- **Finalità:** autorizzatoria
- **Oggetto:** patrimonio finanziario
- **Metodo:** partita semplice

Contabilità economico-patrimoniale

- **Finalità:** informativa e di rendicontazione
- **Oggetto:** tutto il patrimonio
- **Metodo:** partita doppia

6

Una sintesi (2)

7

Acquisto di un bene	Rilevazioni di contabilità finanziaria	Rilevazioni di contabilità economico-patrimoniale
1. <i>Analisi e valutazione dell'opportunità di effettuare una spesa e delle diverse alternative</i>	-	-
2. <i>Decisione di spesa</i>	-	-
3. <i>Inizio della trattativa</i>	-	-
4. <i>Stipulazione del contratto e ordine al fornitore</i>	Impegno	Nessuna rilevazione (o rilevazione nei conti d'ordine)
5. <i>Ricevimento del bene</i>	-	Nessuna rilevazione (o rilevazione di fatture da ricevere a fine periodo)
6. <i>Ricevimento della fattura</i>	-	Costo di acquisto (+ IVA) Debito verso il fornitore
7. <i>Verifica della coerenza tra condizioni di scambio concordate, bene consegnato, fattura</i>	Liquidazione	-
8. <i>Pagamento</i>	Ordinazione e pagamento	Debito verso il fornitore Disponibilità liquide

Marco Bisogno

Università di Salerno

7

Ciclo finanziario delle entrate e delle spese

- Una visione di sintesi

Entrata	Spesa
Accertamento	Impegno
<i>Sorge il diritto all'entrata</i>	<i>Sorge l'obbligo di sostenere la spesa</i>
Riscossione	Liquidazione
<i>Il debitore salda il proprio debito</i>	<i>Si determina la somma certa e liquida da pagare</i>
Versamento	Ordinazione
<i>Le somme sono versate al tesoriere</i>	<i>Si impartisce l'ordine di pagare</i>
	Pagamento
	<i>Il tesoriere provvede a pagare</i>

- Scostamenti
 - Economie/diseconomie
 - Residui



8

8

La competenza finanziaria potenziata (1)

- Competenza finanziaria “tradizionale”:
 - Le obbligazioni giuridiche attive e passive sono imputate all’esercizio finanziario in cui sorgono
 - gli accertamenti comprendono crediti futuri (difficoltà di separare quelli di dubbia esigibilità) e gli impegni comprendono debiti futuri (difficoltà di individuazione dei debiti effettivi)
 - l’equilibrio finanziario non tiene in adeguata considerazione la scadenza delle obbligazioni.
- Contabilità finanziaria “potenziata”:
 - nuovi criteri di imputazione per accertamenti e impegni

9

9

La competenza finanziaria potenziata (2)

- Principi di base:
 - rafforzare il collegamento tra l’insorgenza di un’obbligazione giuridica attiva o passiva e la relativa scadenza;
 - operare una distinzione tra la registrazione delle obbligazioni giuridiche e la loro imputazione al bilancio.
- Finalità perseguite:
 - conoscere i debiti effettivi delle amministrazioni pubbliche;
 - evitare sia l’accertamento di entrate future sia l’assunzione di impegni inesistenti;
 - rafforzare la programmazione di bilancio;
 - avvicinare la competenza finanziaria a quella economica.

10

10

La contabilità finanziaria potenziata (3)

- **L'accertamento di entrata** è registrato quando l'obbligazione attiva è perfezionata, ma con imputazione contabile all'esercizio in cui scade il credito.
- **L'impegno di spesa** è registrato a valere sulla competenza nel momento in cui è giuridicamente perfezionato, con imputazione agli esercizi finanziari in cui le singole obbligazioni passive risultano esigibili.
- Distinzione tra:
 - esercizio in cui sorge l'obbligazione giuridica attiva (con rilevazione dell'accertamento) o passiva (con rilevazione dell'impegno);
 - esercizio in cui tale obbligazione viene a scadenza (e al quale, quindi, l'accertamento e l'impegno sono imputati).

11

11

La contabilità finanziaria potenziata (4)

- **Conseguenze:**
 - si modifica il momento di rilevazione degli effetti finanziari dell'attività di gestione, avvicinando il momento della competenza finanziaria al momento della variazione di cassa;
 - la copertura finanziaria delle spese è assicurata sin dal momento in cui si perfeziona l'obbligazione passiva mediante la creazione di un fondo (**fondo pluriennale vincolato**) che vincola risorse accertate nell'anno in cui l'obbligazione passiva si perfeziona.
 - le entrate accertate in base al nuovo principio di competenza sono valutate al fine di verificare la reale possibilità che generino flussi di cassa in entrata
 - le entrate accertate di dubbia o difficile esazione sono svalutate mediante la creazione di un accantonamento prudenziale (spesa) al **fondo crediti di dubbia esigibilità**.

12

12

La competenza finanziaria potenziata (5)

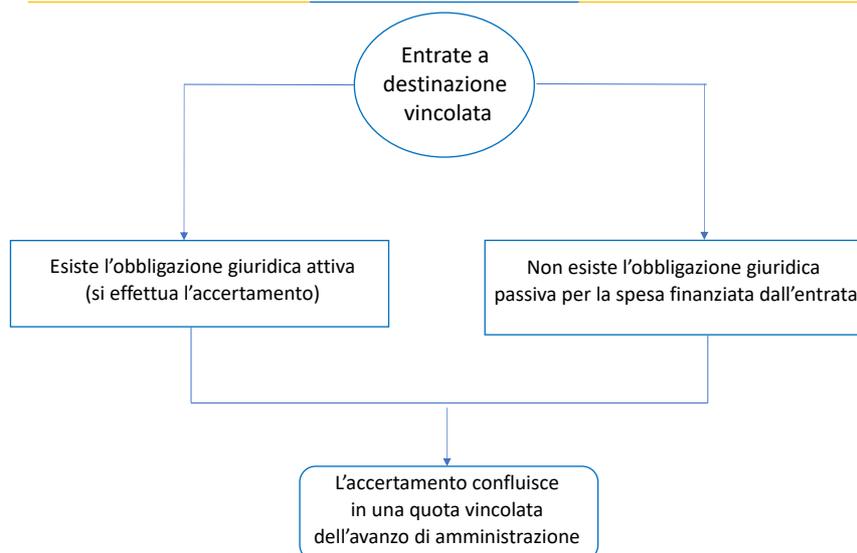
- Il *fondo pluriennale vincolato* e il *fondo svalutazione crediti* rappresentano quote di avanzo vincolato che si libereranno nell'esercizio in cui l'obbligazione (attiva o passiva) determinerà i propri effetti finanziari.
- I residui, il fondo pluriennale vincolato e il fondo svalutazione crediti consentono di ricomporre lo sfasamento temporale che esiste tra il momento di rilevazione dei fatti di gestione per competenza finanziaria e il momento in cui tali fatti determinano variazioni di cassa.
- In fase di gestione sarà necessario gestire il bilancio di previsione annuale e il bilancio di previsione pluriennale.

13

13

La competenza finanziaria potenziata (6)

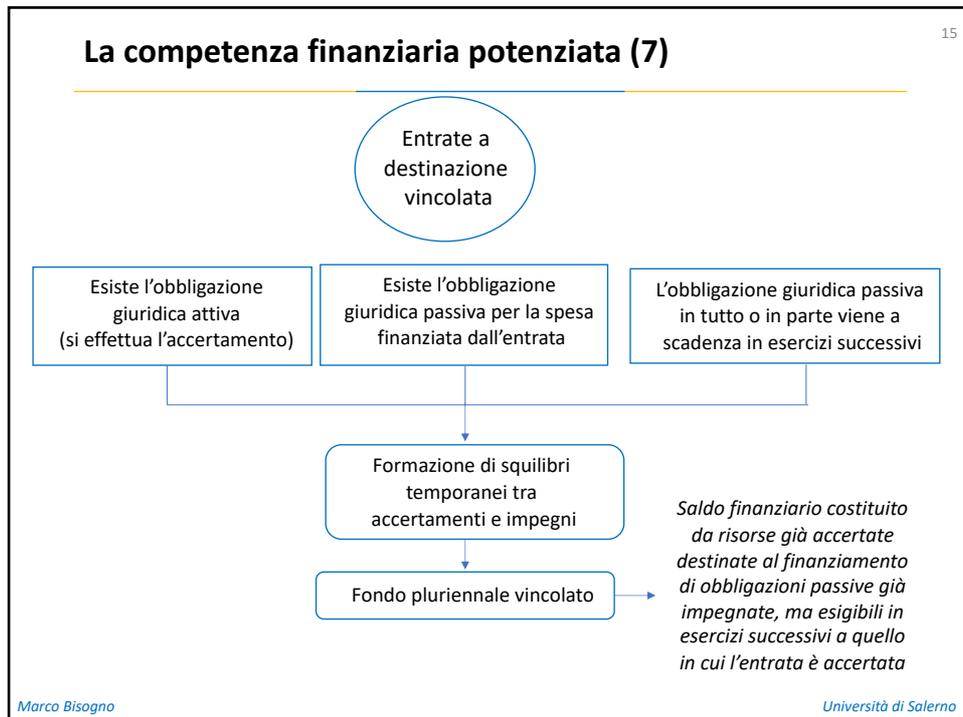
14



Marco Bisogno

Università di Salerno

14



15



16

Classificazione delle entrate e delle spese	
ENTRATE (Fonti)	USCITE (Impieghi)
Entrate tributarie	Spese correnti
Trasferimenti correnti attivi	Trasferimenti correnti passivi
Entrate extra-tributarie	
Entrate in c/capitale (disinvestimenti)	Spese in c/capitale
Trasferimenti in c/capitale attivi	Trasferimenti in c/capitale passivi
Riduzione di attività finanziarie	Incremento di attività finanziarie
Entrate da indebitamento	Spese per rimborso prestiti

17

Le classi di entrate
Entrate tributarie <ul style="list-style-type: none"> • Imposte, tasse, prezzi e tariffe • Prospettiva d'indagine (macroeconomica; aziendale).
Trasferimenti <ul style="list-style-type: none"> • Finanza autonoma, derivata e mista • Trasferimenti vincolati • Criteri di determinazione dell'ammontare
Entrate extra-tributarie
Entrate da disinvestimenti <ul style="list-style-type: none"> • alienazione di beni • privatizzazioni
Entrate da trasferimenti in c/capitale <ul style="list-style-type: none"> • contributi agli investimenti
Entrate da riduzione di attività finanziarie <ul style="list-style-type: none"> • Alienazione di attività finanziarie e riscossione di crediti
Entrate da indebitamento <ul style="list-style-type: none"> • Anticipazioni del tesoriere, mutui, prestiti obbligazionari • Importanza del rating

18

Le classi di spesa

- Spese correnti
- Trasferimenti correnti (passivi)

- Spese in c/capitale
- Trasferimenti in c/capitale (passivi)

- Rimborso di prestiti (quota capitale e quota interessi)

- Gestione attiva dell'indebitamento

19

19

Gestione in c/residui

- Residui d'esercizio e residui finali
 - Valutazione dei residui
 - economie in conto residui attivi
 - diseconomie in conto residui attivi (residui insussistenti, prescritti, inesigibili);
 - economie in conto residui passivi (residui cancellati, prescritti o perenti)
 - In termini algebrici:
 - **Residui attivi finali** = Residui attivi iniziali – Riscossioni in c/residui – Diseconomie in c/residui attivi + Economie in c/residui attivi + Residui attivi d'esercizio
 - **Residui passivi finali** = Residui passivi iniziali – Pagamenti in c/residui + Economie in c/residui passivi + Residui passivi d'esercizio.

20

20

21

I risultati finanziari

- **Risultato finanziario di cassa/liquidità (RFL)**
 - riscossioni – pagamenti (in c/competenza e in c/residui)
 - esprime la variazione subita nel periodo considerato dallo stock di risorse liquide a disposizione
 - Fondo cassa finale = Fondo cassa iniziale +/- RFL

- **Risultato finanziario di competenza (RFC)**
 - Accertamenti – impegni
 - Economie in c/competenza – Diseconomie in c/competenza
 - esprime la variazione subita da una grandezza stock (capitale monetario) denominata «Risultato di amministrazione» (cassa, residui attivi e residui passivi).
- **Relazione tra:**
 - risultato finanziario di cassa e fondo cassa
 - risultato finanziario di competenza e risultato di amministrazione
 - risultato economico d'esercizio e capitale proprio
- Il risultato esprime la variazione che il fondo (stock di risorse) subisce per effetto della gestione.

Marco Bisogno
Università di Salerno

21

22

I fondi finanziari

- **Fondo cassa finale:**
 - fondo di cassa iniziale + riscossioni – pagamenti
 - oppure: fondo di cassa iniziale ± Risultato di cassa
- **Fondo (risultato) di amministrazione finale:**
 - Cassa finale + residui attivi finali – residui passivi finali
 - Risultato di amministrazione iniziale ± Risultato finanziario di competenza (ossia accertamenti – impegni) + Economie in c/residui – Diseconomie in c/residui (derivanti da riaccertamenti/cancellazione residui)
 - Risultato di amministrazione iniziale ± Economie (diseconomie) in c/competenza ± Economie (diseconomie) in c/residui
 - Avanzo/disavanzo di amministrazione finale.

- Applicazione dell'avanzo
- Copertura del disavanzo

Marco Bisogno
Università di Salerno

22

Fondo pluriennale vincolato (1)

23

- Il fondo pluriennale vincolato è stato istituito allo scopo di configurare, in termini contabili, la copertura finanziaria di spese impegnate in un esercizio ma imputate a esercizi successivi in virtù della scadenza.
 - La costituzione del fondo presuppone che le spese – alla cui copertura sono destinate determinate entrate – siano state impegnate e poi imputate a esercizi successivi.
- Il fondo a regime è alimentato dall'accertamento di entrate di competenza di un certo esercizio, destinate a garantire la copertura di spese che, benché siano impegnate nel medesimo esercizio in cui è stata accertata l'entrata, sono imputate a esercizi futuri in funzione della loro scadenza.

Marco Bisogno

Università di Salerno

23

Fondo pluriennale vincolato (2)

24

- Nel bilancio di previsione, nella sezione delle spese, è importante individuare le componenti del fondo pluriennale.
- Alla quota del fondo ereditata da precedenti esercizi e ulteriormente rinviata al futuro (originata da impegni già assunti e imputati a esercizi futuri), occorre aggiungere la quota che sorge nell'esercizio considerato (alimentata da entrate che si prevede di accertare nell'esercizio e destinate a coprire spese che si prevede di impegnare nello stesso esercizio e da imputare a esercizi successivi).
- Per ciascun esercizio considerato nel bilancio, è richiesta la predisposizione di un allegato per illustrare la composizione del fondo pluriennale.

Marco Bisogno

Università di Salerno

24

25

Il risultato di amministrazione

- + Fondo cassa finale
- + Residui attivi finali
- Residui passivi finali
- Fondo pluriennale vincolato finale
- = **Risultato di amministrazione finale**

- *Evidenzia se le disponibilità liquide, unitamente alle obbligazioni attive che vengono a scadenza entro il termine dell'esercizio in chiusura (residui attivi) sono sufficienti a coprire le obbligazioni passive che vengono a scadenza entro il termine dell'esercizio in chiusura (residui passivi)*

Marco Bisogno Università di Salerno

25

26

Il risultato di amministrazione come quantità-flusso

- + Risultato di amministrazione iniziale
- ± Decremento/incremento fondo pluriennale vincolato
- + Accertamenti
- Impegni
- + Economie in c/residui
- Diseconomie in c/residui
- = **Risultato di amministrazione finale**

- Risultato di amministrazione iniziale
- + Economie in c/competenza
- Diseconomie in c/competenza
- + Economie in c/residui
- Diseconomia in c/residui
- ± Utilizzo avanzo di amministrazione
- = **Risultato di amministrazione finale**

Marco Bisogno Università di Salerno

26

27

Adozione di principi contabili (1)

- Principi contabili italiani (Arconet)
- Probabili principi contabili europei di futura emanazione (EPSAS)
- Principi contabili internazionali (IPSAS)

- Principi contabili per il settore pubblico vs. principi contabili per le imprese

Marco Bisogno
Università di Salerno

27

28

Adozione di principi contabili (2)

Ragioneria Generale |
 Sistema delle Ragionerie |
 Attività Istituzionali |
 E-Government |
 Archivio |
 Supporto e contatti

Principi contabili

Intro
Documenti

Intro

Principi contabili

L'articolo 3 del decreto legislativo n. 118 del 2011 prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2015, le amministrazioni pubbliche territoriali e i loro enti strumentali in contabilità finanziaria conformano la propria gestione a regole contabili uniformi definite sotto forma di principi contabili generali e di principi contabili applicati.

Si richiama, in particolare, l'attenzione sul principio contabile generale della competenza finanziaria, che costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).

Sia il D.Lgs. 91/2011 concernente le altre amministrazioni pubbliche che il decreto legislativo 118/2011 prevedono la sperimentazione di una nuova configurazione del principio della competenza finanziaria, cd. "potenzata": secondo la quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate, sono registrate nelle scritture contabili nel momento in cui l'obbligazione sorge ma con l'imputazione all'esercizio nel quale esse vengono a scadenza.

In considerazione dei positivi risultati della sperimentazione, gli enti territoriali adottano a regime il principio della competenza potenzata a decorrere dal 1° gennaio 2015.

La corretta applicazione di tale principio, consentirà di:

- conoscere i debiti effettivi delle amministrazioni pubbliche;
- evitare l'accertamento di entrate future e di impegni inesistenti;
- rafforzare la programmazione di bilancio;
- favorire la modulazione dei debiti secondo gli effettivi fabbisogni;
- avvicinare la competenza finanziaria a quella economica.

I principi contabili applicati sono norme tecniche di dettaglio, di specificazione ed interpretazione delle norme contabili e dei principi generali, che svolgono una funzione di completamento del sistema generale e favoriscono comportamenti uniformi e corretti.

L'adozione dei principi applicati concernenti la contabilità economico-patrimoniale e il bilancio consolidato, può essere rinviata all'anno 2016, con l'esclusione degli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione prevista dal decreto legislativo n. 118 del 2011.

Arconet

- [Commissione Arconet](#)
- [Formazione Istituzionale](#)
- Principi contabili**
- [Riaccertamento straordinario dei residui](#)
- [Schemi di bilancio](#)
- [Piano dei conti integrato](#)
- [Piano degli indicatori](#)
- [Tassonomia](#)
- [Sperimentazione](#)

Documenti

Principi contabili generali:

- [Principi contabili generali a decorrere dal 2019 aggiornati al DM 1 agosto 2019 \(formato DOC - dimensione 100 Kb\)](#)
- [Principi contabili generali a decorrere dal 2019 aggiornati al DM 1 marzo 2019 \(formato DOC - dimensione 99 Kb\)](#)
- [Principi contabili generali a decorrere dal 2016 aggiornati al DM 30 marzo 2016 \(formato DOC - dimensione 96 Kb\)](#)
- [Principi contabili generali a decorrere dal 1° gennaio 2015 aggiornati al DM 1° dicembre 2015 \(Allegato n. 1 decreto legislativo n. 118/2011\) \(formato DOC - dimensione 95 Kb\)](#)
- [Principio contabile generale sperimentale della competenza finanziaria \(Allegato n. 1 DPCM sperimentazione\) \(formato DOC - dimensione 33 Kb\)](#)

Principi contabili applicati dal 2020

Marco Bi
Salerno

28

Adozione di principi contabili (3)

29

EUROPEAN PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (EPSAS)

OVERVIEW

- Key documents
 - Technical developments
 - Analyses
 - Grants
 - Working / Expert Groups
 - Communication

What is the aim of EPSAS?

EPSAS aims to increase the transparency and comparability of public sector financial accounting and reporting between and within EU Member States by developing and implementing a harmonised European accounting framework. This will inform governance, policy and decision-making and the management of public finances.

Information on income and expenses, and assets and liabilities is important for accountability and informed decision-making. In contrast to the private sector, no common accounting standards for financial reporting are in place for the public sector in the EU.

What is Eurostat doing in this regard?

Eurostat is taking forward its work on EPSAS through the EPSAS Working Group, a first-of-its-kind EU network of public sector accounting standard-setters, which comprises experts representing all levels of government as well as other key EU and global stakeholders.

Eurostat is also providing technical support for, and in some cases co-financing, Member States' government accounting reforms. It is also supporting such reforms in cooperation with the Commission's Structural Reform Support Service.

Systematic communication on EPSAS takes place with policy makers, governments, auditors, accountancy experts, academia, and with key stakeholders.

What is the process?

EPSAS is currently proceeding in two phases:

1. increasing fiscal transparency in the MSs in the short to medium term by encouraging and supporting accruals reforms while, in parallel, developing the EPSAS framework; and
2. addressing comparability within and between Member States in the medium to longer term.

Eurostat contact

If you have questions or comments, please contact us:
 E-mail: ESTAT-EPSAScontact@ec.europa.eu
 Address: European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)
 National accounts methodology, Standards and Indicators
 European Commission
 Eurostat BECH B4/389A

29

Adozione di principi contabili (4)

30

2022 HANDBOOK OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING PRONOUNCEMENTS

Current Edition

IPSAS
 ISBN 978-92-84602-403-3
 ISBN 978-92-84602-404-0

The Handbook contains the complete International Public Sector Accounting Standards, published as of January 31, 2022. It also includes the Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities.

GET THE LATEST UPDATES DELIVERED TO YOUR INBOX
 Subscribe now

TRANSLATIONS & PERMISSIONS
 Looking to reproduce the standards for your members? Want to include IPSAS publications in your training materials or university course? Learn how we can help.

PERMISSIONS AND POLICIES

International Public Sector Accounting Standards Board

Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements
 2022 Edition
 Volume 1
 IPSAS

International Public Sector Accounting Standards Board

Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements
 2022 Edition
 Volume 2
 IPSAS

International Public Sector Accounting Standards Board

Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements
 2022 Edition
 Volume 3
 IPSAS

30

Alcune questioni tecniche

31

- Individuazione del cd. *reporting entity*
- Iscrizione nello stato patrimoniale di alcune particolari attività:
 - *heritage assets*;
 - infrastrutture (reti stradali, reti di comunicazione, sistemi di fornitura di acqua ed elettricità ecc.);
 - risorse naturali;
 - beni militari;
 - immobilizzazioni immateriali.
- Iscrizione nello stato patrimoniale di alcune passività:
 - obbligazioni implicite;
 - indennità (es. di disoccupazione).
- Concetto di patrimonio netto

Marco Bisogno

Università di Salerno

31



CIRPA
Centro Interdisciplinare per la Ricerca in
 Diritto, Economia e Management della Pubblica Amministrazione



Il sistema unico di contabilità nella P.A e degli Enti locali. I principi contabili specifici per le PA

Grazie per l'attenzione!

Valore PA

Salerno, 13 settembre 2022

Marco Bisogno

Dipartimento di Scienze Aziendali – Management & Innovation Systems

Università di Salerno

mbisogno@unisa.it

32