

LA CONTABILITÀ ECONOMICA COME STRUMENTO PER LA CONOSCENZA DEL PATRIMONIO

Ivana Rasi – Nicola Rebecchi

ASSEMBLEA NAZIONALE ANCI
Vicenza, 12 ottobre 2017



Indice

1. Lo stato patrimoniale

- Il patrimonio oggetto di quantificazione
- L'aggiornamento degli inventari
- La classificazione degli immobili negli inventari
- L'importanza della distinzione tra beni demaniali e patrimoniali e tra beni patrimoniali disponibili ed indisponibili
- Il raccordo con lo stato patrimoniale
- La posizione della Corte dei Conti

2. La riclassificazione dello stato patrimoniale

- La riclassificazione dei crediti, dei debiti e delle immobilizzazioni
- La riclassificazione dei conferimenti
- Il trattamento particolare dei proventi da permessi a costruire
- La riclassificazione del patrimonio netto
- Il concetto di fondo di dotazione e sua determinazione
- Le riserve del patrimonio netto: l'introduzione delle riserve indisponibili

3. La valutazione delle componenti del patrimonio

- La rilevazione delle differenze di rivalutazione/svalutazione

4. La misurazione del risultato economico

- Il nuovo schema di conto economico
- Dalla contabilità finanziaria alla contabilità economica attraverso la matrice di correlazione
- Le scritture di integrazione e di rettifica:
- L'accantonamento ai fondi
- Ratei, risconti e ammortamenti



Il patrimonio e gli inventari



Gli inventari: la disciplina vigente

L'art. 230, comma 2, del D.Lgs. 267/2000 – TUEL prevede che – *“Il patrimonio degli enti locali è costituito dal complesso dei beni e dei rapporti giuridici, attivi e passivi, di pertinenza di ciascun ente. Attraverso la rappresentazione contabile del patrimonio è determinata la consistenza netta della dotazione patrimoniale”*.

La gestione patrimoniale dell'Ente locale è evidenziata nello Stato Patrimoniale che, ai sensi del primo comma dell'art. 230 del TUEL, *“rappresenta i risultati della gestione patrimoniale e la consistenza del patrimonio al termine dell'esercizio ed è predisposto nel rispetto del principio contabile generale n. 17 e dei principi applicati alla contabilità economico-patrimoniale di cui all'allegato 1 e n. 4/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni”*.



Gli inventari: il patrimonio degli enti locali

Il Patrimonio dell'Ente Locale è l'insieme dei beni, quali immobili, mobili, attrezzature, denaro, crediti, che vengono utilizzati, consumati e trasformati, per l'erogazione dei servizi e per il soddisfacimento dei bisogni della collettività. Nel considerare il patrimonio, si deve tener conto anche degli impegni assunti verso terzi, quali debiti, mutui ecc che gravano il patrimonio dell'Ente locale.

Il procedimento d'inventariazione è un'operazione indispensabile per la determinazione del valore dei componenti del patrimonio o di una sua parte o di un suo aggregato.

L'art. 230 del TUEL, al comma 7, dispone: *"Gli enti locali provvedono annualmente all'aggiornamento degli inventari"*.



Gli inventari: i beni da inventariare

Beni demaniali (art. 822 e 824 Codice civile): hanno nella loro natura la destinazione all'uso pubblico e mancano di un valore di mercato. I beni demaniali si dividono in beni del demanio necessario (il lido del mare, la spiaggia, le rade ed i porti, i torrenti, i laghi, e le altre acque definite pubbliche dalle leggi in materia; le opere destinate alla difesa nazionale) e beni del demanio legale o accidentale (strade, autostrade, acquedotti, immobili riconosciuti di interesse storico, archeologico ed artistico a norma delle leggi in materia; raccolte dei musei, pinacoteche, archivi, biblioteche ed altri beni assoggettati dalla legge al regime proprio del demanio pubblico). Tutti i componenti della collettività sono ammessi al loro godimento.



Gli inventari: i beni da inventariare

Beni patrimoniali (art. 826 C.C.): sono soggetti alle norme dettate a tutela della proprietà, pur restando soggetti al regime giuridico degli enti pubblici. Hanno un valore di mercato. I beni patrimoniali (immobili e mobili) si dividono in beni del patrimonio indisponibile (es. gli edifici destinati a sede di uffici pubblici, con i loro arredi e gli altri beni destinati a un pubblico servizio) e beni del patrimonio disponibile (tutti i beni di proprietà degli enti locali non destinati a uffici pubblici od a servizio pubblico sono soggetti al regime giuridico di diritto privato, salvo particolari aspetti).

Un bene patrimoniale può perdere la propria indisponibilità qualora ne venga mutata la destinazione nei modi previsti dalla legge che lo riguarda (è necessaria la modifica della destinazione d'uso dello stabile).



Gli inventari: le fasi

L'inventariazione dei beni costituenti il patrimonio dell'ente avviene attraverso varie fasi

Ricognizione e individuazione attraverso la:

- ricerca dei beni di proprietà dell'ente locale e di terzi
- ricerca dei documenti comprovanti la proprietà

Classificazione: inserimenti dei beni nelle varie:

- classi (es. edifici, automezzi, ...)
- categorie (es. demanio, ...) e eventuali sotto categorie

Inventariazione e descrizione: si riportano

- dati identificativi la quantità, la qualità e la qualifica degli elementi patrimoniali
- valutazione (valorizzazione del bene tenendo conto degli attuali criteri di valutazione)



Gli inventari: verifiche e attività di custodia

Le fasi relative ai controlli sono a carico dei consegnatari, incaricati ai sensi degli artt. 93 e 233 del TUEL.

L'inventario è sottoposto ad aggiornamento annuo e revisione periodica, consistente nelle variazioni relative a valori, locali, ubicazione, calcolo degli ammortamenti, rivalutazioni, rottamazioni, procedure per le alienazioni, passaggi di consegne registrati con gli appositi verbali, ecc.



Gli inventari

Non c'è una disciplina aggiornata in materia. E' possibile fare riferimento, per la redazione dell'inventario, alla circolare del Ministero dell'Interno del 20 luglio 1904 n. 15200/2.

Per una corretta compilazione dell'inventario occorre procedere alla rendicontazione delle informazioni/operazioni seguenti:

Beni immobili		
Numero	Descrizione	Classificazione
Localizzazione	Consegnatario	Stato del bene
Titolo di provenienza	Vincoli	Servitù
Concessioni	Valore	Ammortamento
Variazioni	Operazioni	

Beni mobili		
Numero	Descrizione	Classificazione
Ubicazione	Consegnatario	Stato del bene
Titolo di provenienza	Valore	Ammortamento
Variazioni	Operazioni	



I modelli di inventario: la rilevazione

Modello A: beni immobili ad uso pubblico per natura

- Numero d'ordine
- Denominazione e ubicazione dei beni (con dati catastali)
- Descrizione del bene
- Concessioni: concessionario, scopo, numero di concessioni temporanee e permanenti, durata
- Valore
- Eventuale rendita generata dal bene



I modelli di inventario: la rilevazione

Modello B: beni immobili di uso pubblico per destinazione (patrimonio indisponibile)

- Numero d'ordine e data di rilevazione
- Denominazione e ubicazione dei beni (con dati catastali numero piani e vani se fabbricati, o superficie per i terreni)
- Descrizione del bene
- Titolo di proprietà
- Concessioni: concessionario, scopo, numero di concessioni temporanee e permanenti, durata
- Valore d'acquisto e valore attuale
- Eventuale rendita generata dal bene



I modelli di inventario: la rilevazione

Modello C: beni immobili patrimoniali disponibili

- Numero d'ordine e data rilevazione
- Denominazione e ubicazione dei beni (con dati catastali numero piani e vani se fabbricati, o superficie per i terreni)
- Descrizione del bene
- Titolo di proprietà
- Concessioni: concessionario, scopo, numero di concessioni temporanee e permanenti, durata
- Rendita generata dal bene (serie storica)



I modelli di inventario: la rilevazione

Modello D: beni mobili ad uso pubblico

- Numero d'ordine e data rilevazione
- Descrizione del bene e numero per specie (se identici)
- Stato di conservazione
- Valore d'acquisto e valore attuale
- Ubicazione
- Verbale di consegna



I modelli di inventario: la rilevazione

Modello E: beni mobili patrimoniali (comprende i valori mobiliari)

- Numero d'ordine e data rilevazione
- Descrizione del bene e quantità per tipologia (se identici)
- Tipologia (bene mobile, valore mobiliare, ecc.)
- Stato d'uso
- Valore d'acquisto e valore attuale
- Eventuale rendita
- Ubicazione
- Verbale di consegna



Gli altri modelli di inventario

Modello F: crediti

Si riferisce ai crediti, mutui attivi, prestiti, censi, canoni attivi e altre prestazioni attive. Si tratta di valori attivi del patrimonio permanente e quindi l'inventario non si riferisce ai residui attivi provenienti dalla gestione del conto del bilancio «elementi del patrimonio finanziario». L'inventario specifica il soggetto debitore, la natura e il titolo del credito, l'ammontare originario, le garanzie e l'interesse, la scadenza finale o le singole scadenze periodiche o annuali.



Gli altri modelli di inventario

Modello G: debiti oneri ed altre passività

Comprende i mutui passivi, prestiti, canoni, censi e altre prestazioni passive. Individua il creditore, la natura del debito, le garanzie prestate, l'ammontare originario, il residuo debito, la scadenza finale di ciascuna rata periodica o annuale.

Modello H: titoli ed atti che si riferiscono ad attività e passività

Titoli, altri atti pubblici e privati che si riferiscono allo stato patrimoniale sia attivo, sia passivo.



Gli altri modelli di inventario

Modello I: beni di terzi in deposito e oggetti ritrovati

Contiene l'elenco delle cose di terzi avute in deposito e gli oggetti ritrovati, atti e titoli appartenenti ai cosiddetti conti d'ordine dello stato patrimoniale (es. polizze fideiussorie)

Modello L: riepilogo generale degli inventari

Riporta in forma sintetica e riassuntiva le rilevazioni dei singoli inventari parziali ed analitici.

f Le verifiche relative alla riclassificazione dell'inventario

L'introduzione della contabilità economico-patrimoniale ha imposto ai Comuni sono obbligati ad avere necessariamente un inventario aggiornato integrato con le codifiche del Piano dei Conti Integrato (All. 6 al D.Lgs. 118/2011).

Le operazioni relative all'inventario consistono nella:

- Riclassificazione delle singole voci dell'ultimo inventario secondo il piano dei conti patrimoniale e secondo l'articolazione prevista dallo stato patrimoniale;
- Applicazione dei criteri di valutazione previsti dall'allegato n.4/3 al D.lgs. n.118/2011;
- Applicazione dei coefficienti di ammortamento previsti dai principi contabili



Le verifiche relative alla riclassificazione dell'inventario

Le modalità adottate dagli Enti locali per l'armonizzazione dell'inventario sono state due:

- Aggiornamento dell'inventario ai nuovi principi della C.E.P., che prevedeva generalmente una riclassificazione delle voci dell'inventario e delle immobilizzazioni immateriali e materiali dello stato patrimoniale secondo la codifica del piano dei conti integrato, l'aggiornamento dell'inventario in base agli acquisti e alle manutenzioni straordinarie effettuate applicando i criteri di valutazione dell'allegato 4/3 al dlgs 118/11, lo scorporo dei terreni dai fabbricati, l'applicazione delle nuovi percentuali di ammortamento
- La revisione straordinaria dell'inventario (beni immobili ed eventualmente beni mobili), al fine di dare completa attuazione alla rivalutazione/svalutazione secondo i criteri dell'allegato 4/3, attraverso la rilevazione dei beni e raccolta di documentazione contabile ed extracontabile



Lo stato patrimoniale

Le immobilizzazioni immateriali

Le immobilizzazioni immateriali comprendono:

- i costi pluriennali: costi di impianto e di ampliamento, costi di ricerca e di sviluppo e di pubblicità, ecc);
- l'avviamento;
- i beni immateriali (diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, concessioni, licenze, nonché i diritti simili);
- i costi interni ed esterni sostenuti per beni immateriali in corso di produzione o di acquisto, compresi i relativi acconti

Il punto 6.11 del principio contabile include tra i costi capitalizzati anche le immobilizzazioni in corso e acconti, le altre immobilizzazioni immateriali, migliorie e spese incrementative su beni di terzi (anche in locazione), usufrutto su azioni e quote acquisite a titolo oneroso, oneri accessori su finanziamenti, costi di software applicativo prodotto per uso interno non tutelato



Le verifiche relative alla riclassificazione dell'inventario

Nel caso del «semplice» aggiornamento dell'inventario, generalmente non si registrano rivalutazione o svalutazione dei beni dell'inventario. E' però necessario verificare che la riclassificazione sia effettuata al 7° livello dello stato patrimoniale e che sia «coerente» con le codifiche presenti nella contabilità finanziaria, al fine di assicurare l'integrazione delle scritture di partita doppia. Se l'inventario non è integrato con il software gestionale della contabilità finanziaria è necessario «sospendere» le scritture generate dalla contabilità integrata relative alle immobilizzazioni o, in ogni caso, intervenire con rettifiche manuali per garantire la correttezza delle scritture contabili.

L'integrazione dell'inventario con la CEP consente anche di generare le scritture relative agli ammortamenti e, eventualmente, anche le scritture di rettifica e integrazione (insussistenze, plusvalenze e minusvalenze, ecc.).

Occorre però fare attenzione alle diverse incongruenze del piano dei conti che possono generare scritture errate



Le verifiche relative alla revisione dell'inventario

Nel caso in cui l'Ente si sia cimentato con la revisione straordinaria dell'inventario (*il termine per l'applicazione delle operazioni di rivalutazione in base ai criteri dell'allegato 4/3 è entro il secondo anno dell'applicazione della CEP*), si registreranno delle rettifiche di rivalutazione, anche molto consistenti, che non influenzano il conto economico.

Occorre, nel caso in cui l'attività sia svolta all'esterno, verificare con attenzione la documentazione restituita e le giustificazioni al lavoro eseguito, che si concentra sull'acquisizione dei dati contabili (di numerosi esercizi) e la raccolta di documentazione extra-contabile. Raramente, questa attività comprende i beni demaniali su cui è necessario, per contenere l'utilizzo di risorse, il supporto dell'ufficio tecnico dell'Ente, che può effettuare stime sul valore delle immobilizzazioni.

Lo scorporo dei terreni dai fabbricati, in questi casi, segue una procedura piuttosto complessa, tesa a ricostruire il valore originario dei beni, determinando il valore iniziale dell'immobile distinto dall'area di sedime.

Attenzione anche ai beni valutati al residuo debito del mutuo, che devono essere opportunamente rivalutati



Lo stato patrimoniale

Le immobilizzazioni immateriali

Tra le immobilizzazioni sono da iscrivere anche i diritti reali di godimento e rendite, perpetue o temporanee che sono acquisiti al patrimonio dell'ente a titolo oneroso, con il sostenimento di spese. Il valore da iscrivere è pari al costo di acquisizione, aumentato dei costi accessori.

Se questi diritti sono acquisiti a titolo gratuito, si iscrivono in base ad un valore di stima.

L'avviamento non è caratteristico della gestione degli Enti locali: rappresenta una caratteristica dell'azienda acquisita suscettibile di rendere possibile degli extra profitti futuri.



La posizione della Corte dei Conti

«Gli Enti locali sono chiamati al rigoroso rispetto del principio di conservazione dei beni e dei vari componenti il proprio patrimonio; tale conservazione è volta prevalentemente ad evitare perdite di valore o di fruibilità pubblica dei beni stessi.

La gestione, però, non va intesa come mera amministrazione e conservazione del patrimonio immobiliare, ma come trasformazione attiva di tutte le sue componenti e come ricerca di nuove soluzioni più redditizie e funzionali, con particolare riferimento ai beni patrimoniali.

Pertanto, all'obbligo di diligenza della conservazione del patrimonio, si affianca anche quello di assicurare la redditività dei beni; quest'ultima va intesa, così come ribadito più volte anche dalla Corte dei conti in sede giurisdizionale, sia come attitudine del bene ad assicurare un'entrata all'Ente locale, sia come possibilità o necessità di destinare i beni al soddisfacimento dei bisogni della collettività locale.»



Valorizzazione patrimonio enti locali

Decreto legge 25 giugno 2008 n. 112

Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria.

Art. 58. *Ricognizione e valorizzazione del patrimonio immobiliare di regioni, comuni ed altri enti locali*

8. Gli enti proprietari degli immobili inseriti negli elenchi di cui al comma 1 possono conferire i propri beni immobili anche residenziali a fondi comuni di investimento immobiliare ovvero promuoverne la costituzione secondo le disposizioni degli articoli 4 e seguenti del decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, *convertito con modificazioni dalla legge 23 novembre 2001, n. 410.*



Valorizzazione patrimonio enti locali

Sono altresì possibili ulteriori forme di valorizzazione ed impiego per il finanziamento di opere infrastrutturali quali:

- La concessione di valorizzazione
- Il conferimento a fondi immobiliari
- La cartolarizzazione

Per ulteriori approfondimenti:

[Ifel: Fondi immobiliari: come cogliere questa opportunità \(M. Lorusso\)](#)

[Il Patrimonio immobiliare dei Comuni - Fondazione IFEL](#)

[Vademecum per la valorizzazione dei patrimoni degli enti locali \(CDP\)](#)



Valorizzazione patrimonio enti locali

L'alienazione degli immobili rappresenta solo una delle soluzioni disponibili.

Oltre a questi:

- la messa a reddito, attraverso la sottoscrizione di nuovi contratti locativi di concessione e l'adeguamento di quelli in essere, la regolarizzazione delle occupazioni senza titolo e dei comodati
- l'incremento del reddito, attraverso il rinnovo dei contratti a scadenza a canoni di mercato;
- il mutamento di destinazione d'uso, anche in funzione di operazioni di partenariato pubblico-privato che possono generare entrate da canoni concessori a favore dell'ente locale;
- la costituzione di diritti reali, quali il diritto di superficie o l'utilizzo dei diritti edificatori con funzione premiale
- Realizzazione di investimenti sugli immobili finalizzati alla loro successiva cessione a condizioni ottimali;
- l'utilizzo di cespiti come corrispettivo nell'ambito di contratti d'appalto o di project financing



Il primo stato patrimoniale



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La prima attività richiesta per l'adozione della nuova contabilità è la riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale chiuso il 31 dicembre dell'anno precedente nel rispetto del DPR 194/1996, secondo l'articolazione prevista dalla nuova struttura dello stato patrimoniale .

A tal fine è necessario riclassificare le singole voci dello stato patrimoniale (inventario) secondo il piano dei conti patrimoniale.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Le singole voci dell'inventario chiuso il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di avvio della contabilità economico patrimoniale andranno riclassificate secondo la riclassificazione prevista dallo stato patrimoniale allegato al D.Lgs. 118/2011, mantenendo gli stessi importi chiusi al 31 dicembre.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Stato patrimoniale: stralcio

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Anno	Anno - 1	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE		0,00	0,00	A	A
TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)		0,00	0,00		
B) IMMOBILIZZAZIONI MACROCLASSE B					
I	<i>Immobilizzazioni immateriali</i>			BI	BI
1	Costi di impianto e di ampliamento	0,00	0,00	BI1	BI1
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0,00	0,00	BI2	BI2
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	0,00	0,00	BI3	BI3
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0,00	0,00	BI4	BI4
5	Avviamento	0,00	0,00	BI5	BI5
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	0,00	0,00	BI6	BI6
9	Altre	0,00	0,00	BI7	BI7
Totale immobilizzazioni immateriali		0,00	0,00		
<i>Immobilizzazioni materiali (3)</i>					
CLASSE II VOCE II 1	Beni demaniali	0,00	0,00		
1.1	Terreni	0,00	0,00		
1.2	Fabbricati	0,00	0,00		
1.3	Infrastrutture SOTTOVOCI	0,00	0,00		
1.9	Altri beni demaniali	0,00	0,00		
III 2	Altre immobilizzazioni materiali (3)	0,00	0,00		



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La riclassificazione delle immobilizzazioni finanziarie

L'unica voce dei costi pluriennali capitalizzati è esplosa, nella nuova classificazione, nella stessa nomenclatura prevista dal codice civile all'art. 2424.

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. IMMOBILIZZAZIONI	B. IMMOBILIZZAZIONI
I. Immobilizzazioni Immateriali	I. Immobilizzazioni Immateriali
1) Costi Pluriennali Capitalizzati	1) Costi di impianto e di ampliamento
	2) Costi di ricerca sviluppo e pubblicità
	3) Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno
	4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simile
	5) Avviamento
	6) Immobilizzazioni in corso ed acconti
	7) Altre

Vi rientrano anche i diritti reali di godimento, valori che l'ente vanta su beni di terzi : rendite, diritti di superficie, usufrutto, enfiteusi, uso e abitazione servitù



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La riclassificazione delle immobilizzazioni materiali

Anche per la riclassificazione risulta utile lo strumento della matrice di correlazione in quanto permette di individuare il conto di patrimonio correlato al già classificato conto finanziario:



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Matrice di correlazione: stralcio

Piano finanziario			Codice finale	Descrizione EVENTO	Stato patrimoniale			
MACRO	Live	Voce			Dare (ATTIVO)	Avere (PASSIVO)		
U	V			Codice voce SP - DARE	Voce SP - DARE	Codice voce SP - AVERE	Voce SP - AVERE	
U	V	Infrastrutture telematiche	U.2.02.01.09.009	Bene demaniale	1.2.2.01.01.01.001	Infrastrutture demaniali	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture idrauliche	U.2.02.01.09.010	Acquisto in unica soluzione	1.2.2.02.09.10.001	Infrastrutture idrauliche	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture idrauliche	U.2.02.01.09.010	Pagamento a mezzo SAL	1.2.2.04.02.01.001	Immobilizzazioni materiali in costruzione	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture idrauliche	U.2.02.01.09.010	Bene demaniale	1.2.2.01.01.01.001	Infrastrutture demaniali	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture portuali e aeroportuali	U.2.02.01.09.011	Acquisto in unica soluzione dell'immobile	1.2.2.02.09.11.001	Infrastrutture portuali e aeroportuali	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture portuali e aeroportuali	U.2.02.01.09.011	Pagamento a mezzo SAL	1.2.2.04.02.01.001	Immobilizzazioni materiali in costruzione	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture stradali	U.2.02.01.09.012	Pagamento a mezzo SAL	1.2.2.04.02.01.001	Immobilizzazioni materiali in costruzione	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Infrastrutture stradali	U.2.02.01.09.012	Bene demaniale	1.2.2.01.01.01.001	Infrastrutture demaniali	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Altre vie di comunicazione	U.2.02.01.09.013	Acquisto in unica soluzione	1.2.2.02.09.13.001	Altre vie di comunicazione	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Altre vie di comunicazione	U.2.02.01.09.013	Pagamento a mezzo SAL	1.2.2.04.02.01.001	Immobilizzazioni materiali in costruzione	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Altre vie di comunicazione	U.2.02.01.09.013	Bene demaniale	1.2.2.01.01.01.001	Infrastrutture demaniali	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori
U	V	Opere per la sistemazione del suolo	U.2.02.01.09.014	Acquisto in unica soluzione dell'immobile	1.2.2.02.09.14.001	Opere per la sistemazione del suolo	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Piano dei conti patrimoniale - stralcio

Allegato C/3

Allegato n.6/3

patrimoniale						Ra				
						C				
				1.2.1.07.01.01.999	Manutenzione straordinaria su altri beni di terzi	A	B	I	6	
.2.1.99 Altre immobilizzazioni immateriali										
	1.2.1.99.01	Altre immobilizzazioni immateriali n.a.c.								
		1.2.1.99.01.01	Altre immobilizzazioni immateriali n.a.c.							
			1.2.1.99.01.01.001	Altre immobilizzazioni immateriali n.a.c.		A	B	I	9	
		1.2.1.99.01.02	Altre immobilizzazioni immateriali n.a.c. acquisite mediante operazioni di leasing finanziario							
			1.2.1.99.01.02.001	Altre immobilizzazioni immateriali n.a.c. acquisite mediante operazioni di leasing finanziario		A	B	I	9	
Immobilizzazioni materiali										
.2.2.01 Beni demaniali										
	1.2.2.01.01	Infrastrutture demaniali								
		1.2.2.01.01.01	Infrastrutture demaniali							
			1.2.2.01.01.01.001	Infrastrutture demaniali		A	B	II	1	1.3
	1.2.2.01.02	Altri beni immobili demaniali								
		1.2.2.01.02.01	Altri beni immobili demaniali							
			1.2.2.01.02.01.001	Altri beni immobili demaniali		A	B	II	1	1.2
	1.2.2.01.03	Terreni demaniali								
		1.2.2.01.03.01	Terreni demaniali							
			1.2.2.01.03.01.001	Terreni demaniali		A	B	II	1	1.1
	1.2.2.01.99	Altri beni demaniali								

IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. IMMOBILIZZAZIONI	B) IMMOBILIZZAZIONI
I. Immobilizzazioni Materiali	I. Immobilizzazioni Materiali
	Beni Demaniali
1) Beni Demaniali	1) Terreni
	2) Fabbricati
	3) Infrastrutture
	4) Altri beni demaniali
	Altre Immobilizzazioni materiali
2) Terreni patrimonio indisponibile	5) Terreni
3) Terreni patrimonio disponibile	a. Di cui in leasing finanziario
4) Fabbricati patrimonio indisponibile	6) Fabbricati
5) Fabbricati patrimonio disponibile	a. Di cui in leasing finanziario
6) Macchinari attrezzature e impianti	7) Impianti e Macchinari
7) Attrezzature e sistemi informatici	a. Di cui in leasing finanziario
8) Automezzi e motomezzi	8) Attrezzature industriali e commerciali
9) Mobili e macchine ufficio	9) Mezzi di trasporto
10) Universalità di beni (patrimonio indisponibile)	10) Macchine per ufficio e hardware
11) Universalità di beni (patrimonio disponibile)	11) Mobili e arredi
12) Diritti Reali su beni di terzi	12) Infrastrutture
13) Immobilizzazioni in corso	13) Diritti reali di godimento
	14) Altri beni materiali
	15) Immobilizzazioni in corso ed acconti



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Trovano allocazione tra i Beni demaniali i beni indicati dall'art. 822 del codice civile.

Tutti gli altri beni di proprietà dell'ente trovano allocazione tra le “Altre immobilizzazioni materiali”.

La riclassificazione non può avvenire in modo massivo vista l'analiticità del piano dei conti patrimoniale, ma deve avvenire singolarmente per ogni voce dell'inventario.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

- Le immobilizzazioni materiali sono esposte secondo il criterio del “valore netto residuo”, ovvero al netto del fondo ammortamento;
- L’unica distinzione riguarda i beni demaniali e le altre immobilizzazioni materiali;
- Tra le immobilizzazioni materiali non è riportata la classificazione tra beni materiali disponibili ed indisponibili



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Beni patrimoniali disponibili e beni patrimoniali indisponibili

⇒ Il principio 6.1.2 Prevede: “ Le immobilizzazioni materiali sono distinte in beni demaniali e beni patrimoniali disponibili e indisponibili.”

⇒ Considerato che, nè nel nuovo Stato Patrimoniale nè nel nuovo Piano dei conti patrimoniale è prevista una divisione tra beni patrimoniali disponibili e beni patrimoniali indisponibili, è necessario che questa diversa classificazione venga mantenuta nel corso dell'attività di riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale prevista dal principio 9 e relativo Inventario.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La riclassificazione delle immobilizzazioni finanziarie

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. IMMOBILIZZAZIONI	B) IMMOBILIZZAZIONI
I. Immobilizzazioni Finanziarie	I. Immobilizzazioni Finanziarie
1) Partecipazioni in: <ul style="list-style-type: none">a. Imprese Controllateb. Imprese Collegatec. Altre Imprese	1) Partecipazioni in: <ul style="list-style-type: none">a. Imprese Controllateb. Imprese Partecipatec. Altri soggetti
2) Crediti Verso: <ul style="list-style-type: none">a. Imprese Controllateb. Imprese Collegatec. Altre Imprese	2) Crediti Verso: <ul style="list-style-type: none">a. Altre amministrazioni Pubblicheb. Imprese Controllatec. Imprese Partecipated. Altri soggetti
3) Titoli	3) Altri Titoli
4) Crediti di Dubbia Esigibilità	
5) Crediti per depositi cauzionali	

Crediti di finanziamento rappresentati dai residui attivi iscritti al titolo 5 e al titolo 6



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La riclassificazione dell'attivo circolante

Residui attivi iniziali = crediti all'1.1.2016

Classificazione finanziaria

Matrice di transizione

Classificazione patrimoniale

Crediti dello Stato Patrimoniale attivo

B. ATTIVO CIRCOLANTE**C) ATTIVO CIRCOLANTE****II. Crediti****1) Verso contribuenti****2) Verso enti del settore pubblico allargato**

- a. Stato - correnti
- capitale
- a. Regione - correnti
- capitale
- a. Altri - correnti
- capitale

III. Verso debitori diversi

- a. Verso utenti di pubblici servizi
- b. Verso utenti di beni patrimoniali
- c. Verso altri -corrente
-capitale
- d. Da alienazioni patrimoniali
- e. Per somme corrisposte c/terzi

IV. Crediti per IVA**V. Per depositi**

- i. Banche
- ii. Cassa Depositi e Prestiti

II. Crediti**1) Crediti di natura tributaria:**

- a. Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità
- b. Altri crediti da tributi
- c. Crediti da Fondi Perequativi

2) Crediti per Trasferimenti e Contributi:

- a. Altre amministrazioni Pubbliche
- b. Imprese Controllate
- c. Imprese Collegate
- d. Altri soggetti

Crediti vs società per trasferimenti correnti, in c/capitale, contributi agli investimenti

3) Crediti verso clienti ed utenti**4) Altri crediti**

- a. Verso l'erario
- b. Per attività svolta per c/terzi
- c. Altri

Crediti per permessi a costruire, per dividendi e per proventi finanziari, per depositi cauzionali

III. Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi

- 1) partecipazioni
- 2) altri titoli

IV. Disponibilità liquide

- 1) Conto di tesoreria
 - a. Istituto tesoriere
 - b. Presso Banca d'Italia
- 2) Altri depositi bancari e postali
- 3) Denaro e valori in cassa
- 4) Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La riclassificazione dei debiti

Residui passivi iniziali = debiti all'1.1.2016

Classificazione finanziaria

Matrice di transizione

Classificazione patrimoniale

Debiti dello Stato Patrimoniale attivo

C. DEBITI**D) DEBITI****I. Debiti di finanziamento**

- 1) Per finanziamenti a breve termine
- 2) Per mutui
- 3) Per prestiti obbligazionari
- 4) Per debiti pluriennali

- 1) Debiti da Finanziamento:
 - a. Prestiti Obbligazionari
 - b. Verso altre amministrazioni pubbliche
 - c. Verso banche e tesoriere
 - d. Verso altri finanziatori

II. Debiti di funzionamento

- 2) Debiti verso Fornitori
- 3) Acconti
- 4) Debiti per trasferimenti e contributi
 - a. Enti finanziati dal servizio sanitario nazionale
 - b. Altre amministrazioni pubbliche
 - c. Imprese controllate
 - d. Imprese partecipate
 - e. Altri soggetti

III. Debiti per IVA**IV. Debiti per anticipazioni di cassa****V. Debiti per somme anticipate da terzi****VI. Debiti verso**

- a. Imprese controllate
- b. Imprese collegate
- c. Altri

- 5) Altri Debiti
 - a. Tributari
 - b. Verso istituti di previdenza e sicurezza sociale
 - c. Per attività svolta per c/terzi
 - d. Altri

VII. Altri Debiti



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

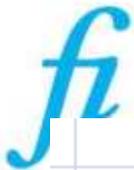
Piano finanziario			Piano patrimoniale (variazione della liquidità)			
			Dare (ATTIVO)		Avere (PASSIVO)	
MACR C	Liv €	Voce	Codice voce SP Liq - DARE	Voce SP Liq - DARE	Codice voce SP Liq - AVERE	Voce SP Liq - AVERE
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori	1.3.4	Disponibilità liquide
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di beni immobili di valore culturale, storico ed artistico	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori	1.3.4	Disponibilità liquide
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di oggetti di valore	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori	1.3.4	Disponibilità liquide
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di altri beni materiali	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori	1.3.4	Disponibilità liquide
U	V	Manutenzione ordinaria e riparazioni di terreni e beni materiali non prodotti	2.4.2.01.01.01.001	Debiti verso fornitori	1.3.4	Disponibilità liquide
U	IV	Consulenze				
U	V	Incarichi libero professionali di studi, ricerca e consulenza	2.4.7.04.03.01.001	Debiti verso collaboratori occasionali, continuativi ed altre forme di collaborazione	1.3.4	Disponibilità liquide
U	V	Esperti per commissioni, comitati e consigli	2.4.7.04.03.01.001	Debiti verso collaboratori occasionali, continuativi ed altre forme di collaborazione	1.3.4	Disponibilità liquide
U	V	Incarichi a società di studi, ricerca e consulenza	2.4.7.04.03.01.001	Debiti verso collaboratori occasionali, continuativi ed altre forme di collaborazione	1.3.4	Disponibilità liquide



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Piano dei conti patrimoniale - stralcio

2.4.7.04.02	Debiti per trasferimenti a famiglie per Borse di studio, <u>dottorati di ricerca</u> e contratti di formazione specialistica area medica								
	2.4.7.04.02.01	Debiti verso borsisti, <u>dottorandi di ricerca</u> e specializzandi area medica							
		2.4.7.04.02.01.001	Debiti per borse di studio	P	D	5		d	
		2.4.7.04.02.01.002	Debiti per contratti di formazione specialistica area medica	P	D	5		d	
		2.4.7.04.02.01.003	Debiti per Tirocini formativi	P	D	5		d	
2.4.7.04.03	Debiti verso collaboratori occasionali, continuativi ed altre forme di collaborazione								
	2.4.7.04.03.01	Debiti verso collaboratori occasionali, continuativi ed altre forme di collaborazione							
		2.4.7.04.03.01.001	Debiti verso collaboratori occasionali, continuativi ed altre forme di collaborazione	P	D	5		d	
2.4.7.04.04	Debiti verso terzi per costi di personale comandato								
	2.4.7.04.04.01	Debiti verso terzi per costi di personale comandato							
		2.4.7.04.04.01.001	Debiti verso terzi per costi di personale comandato	P	D	5		d	
2.4.7.04.05	Debiti per servitù passive e diritti di godimento a favore di terzi								
	2.4.7.04.05.01	Debiti per servitù passive e diritti di godimento a favore di terzi							
		2.4.7.04.05.01.001	Debiti per servitù passive e diritti di godimento a favore di terzi	A	B	III	2	2.9	
2.4.7.04.06	Debiti per sanzioni								
	2.4.7.04.06.01	Debiti per sanzioni							
		2.4.7.04.06.01.001	Debiti per sanzioni	P	D	5		d	



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Stato Patrimoniale- stralcio

	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	0,00	0,00
	C)TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	0,00	0,00
	TOTALE T.F.R. (C)	0,00	0,00
	D) DEBITI (1)		
1	Debiti da finanziamento	0,00	0,00
a	<i>prestiti obbligazionari</i>	0,00	0,00
b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00
c	<i>verso banche e tesoriere</i>	0,00	0,00
d	<i>verso altri finanziatori</i>	0,00	0,00
2	Debiti verso fornitori	0,00	0,00
3	Acconti	0,00	0,00
4	Debiti per trasferimenti e contributi	0,00	0,00
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	0,00	0,00
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00
c	<i>imprese controllate</i>	0,00	0,00
d	<i>imprese partecipate</i>	0,00	0,00
e	<i>altri soggetti</i>	0,00	0,00
5	Altri debiti	0,00	0,00
a	<i>tributari</i>	0,00	0,00
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	0,00	0,00
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	0,00	0,00
d	<i>altri</i>	0,00	0,00
	TOTALE DEBITI (D)	0,00	0,00



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

La riclassificazione dei conferimenti

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
B. CONFERIMENTI	E) RATEI RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI
	IV. RATEI PASSIVI
I. Conferimenti da trasferimenti in conto capitale II. Conferimenti da concessioni di edificare	V. RISCONTI PASSIVI 1) Contributi in conto capitale da amministrazioni pubbliche 2) Concessioni pluriennali 3) Altri risconti passivi

le entrate destinate a specifici investimenti sono riclassificati nella voce contributi in conto capitale da amministrazione pubbliche o nella voce Altri risconti passivi se il soggetto erogante non è una pubblica amministrazione.

I contributi agli investimenti sono soggetti alle operazioni di rettifica concorrendo alla formazione del risultato di esercizio nella misura in cui il bene acquisito con il contributo concorre a determinare i costi di esercizio attraverso l'imputazione a conto economico della relativa quota di accantonamento



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Nel vecchio stato patrimoniale la voce B) “Conferimenti” comprendeva:

- il valore complessivo dei trasferimenti (contributo a fondo perduto) dallo Stato, dalla Regione e dalle Province e dagli altri enti del settore pubblico allargato, oltre che da privati, finalizzati alla realizzazione di investimenti;
- i conferimenti da concessioni di edificare e le concessioni cimiteriali destinate al finanziamento delle spese di investimento.

fi IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Nel passaggio dal vecchio al nuovo schema di SP:

- i trasferimenti in c/capitale che corrispondono alla definizione dei **contributi agli investimenti** sono rappresentati alla **lettera E del passivo**;
- quelli che corrispondono alla definizione di **trasferimenti in c/capitale** sono registrati alla lettera AIIb) **tra le riserve di capitale**;
- le **concessioni edilizie** sono registrate alla lettera AIIc) **tra le riserve da permessi da costruire**.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

I Contributi agli investimenti sono rappresentati alla lettera E del passivo:

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
B. CONFERIMENTI	E) RATEI RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI
	IV. RATEI PASSIVI
I. Conferimenti da trasferimenti in conto capitale II. Conferimenti da concessioni di edificare	V. RISCONTI PASSIVI 1) Contributi in conto capitale da amministrazioni pubbliche 2) Concessioni pluriennali 3) Altri risconti passivi



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

I trasferimenti in c/capitale sono registrati alla lettera AIIb) tra le riserve di capitale del Patrimonio Netto;

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. PATRIMONIO NETTO	A) PATRIMONIO NETTO
I. NETTO PATRIMONIALE	I. FONDO DI DOTAZIONE
II. NETTO DA BENI DEMANIALI	II. RISERVE a Da risultato economico di esercizi precedenti b Da capitale c Da permessi da costruire
	III. RISULTATO ECONOMICO DI ESERCIZIO



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Le **concessioni edilizie** sono registrate alla lettera Allc) tra le riserve da permessi da costruire.

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. PATRIMONIO NETTO	A) PATRIMONIO NETTO
I. NETTO PATRIMONIALE	I. FONDO DI DOTAZIONE
II. NETTO DA BENI DEMANIALI	II. RISERVE
	a Da risultato economico di esercizi precedenti
	b Da capitale
	c Da permessi da costruire
	III. RISULTATO ECONOMICO DI ESERCIZIO



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Riclassificazione del patrimonio netto

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. PATRIMONIO NETTO	A) PATRIMONIO NETTO
I. NETTO PATRIMONIALE	I. FONDO DI DOTAZIONE
II. NETTO DA BENI DEMANIALI	II. RISERVE
	1) Da risultato economico di esercizi precedenti
	2) Da capitale
	3) Da permessi da costruire*
	III. RISULTATO ECONOMICO DI ESERCIZIO

**Per i permessi a costruire non è prevista la tecnica del risconto passivo: mancata coincidenza tra il risultato di esercizio del conto economico e la differenza tra patrimonio finale e patrimonio iniziale*



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Il patrimonio netto, alla data di chiusura del bilancio, deve essere articolato nelle seguenti poste:

- a) fondo di dotazione;
- b) riserve;
- c) risultati economici positivi o (negativi) di esercizio.

La suddetta articolazione è realizzata mediante **apposita delibera assunta dalla Giunta**. A tal fine si potrà fare riferimento ai risultati economici dei primi esercizi di adozione della contabilità economico-patrimoniale o, per le amministrazioni che già adottano la contabilità economico patrimoniale, si potrà fare riferimento ai risultati economici degli esercizi più recenti che rappresentano una prima indicazione di quanto appostare nel fondo di dotazione e di quanto appostare tra le riserve di utili.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Il fondo di dotazione rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente.

Il fondo di dotazione può essere alimentato mediante destinazione dei risultati economici positivi di esercizio sulla base di apposita delibera del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto della gestione.

Le riserve costituiscono la parte del patrimonio netto che, in caso di perdita, è primariamente utilizzabile per la copertura, a garanzia del fondo di dotazione previa apposita delibera del Consiglio, salvo le **riserve indisponibili** di importo pari al valore dei beni demaniali, patrimoniali e culturali iscritto nell'attivo patrimoniale, variabile in conseguenza dell'ammortamento e dell'acquisizione di nuovi beni, **istituite a decorrere dal 2017**, che rappresentano la parte del patrimonio netto posta a garanzia dei beni demaniali e culturali o delle altre voci dell'attivo patrimoniale non destinabili alla copertura di perdite.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Il fondo di dotazione e le riserve disponibili di un ente rappresentano la quota del patrimonio netto sulla quale i creditori di un ente possono sempre fare affidamento per il soddisfacimento dei propri crediti.

Per gli enti territoriali e i loro organismi e enti strumentali l'importo minimo del fondo di dotazione non è stato determinato.

Pertanto, se il patrimonio netto è positivo e il fondo di dotazione presenta un importo insignificante o negativo, l'ente si trova in una grave situazione di squilibrio patrimoniale, che il Consiglio, in occasione dell'approvazione del rendiconto, deve fronteggiare, in primo luogo attraverso l'utilizzo delle riserve disponibili.

Se a seguito dell'utilizzo delle riserve il fondo di dotazione risulta ancora negativo, vuol dire che il patrimonio netto è esclusivamente costituito da beni che non possono essere utilizzati per soddisfare i debiti dell'ente.

E' probabile che il fondo di dotazione negativo corrisponda ad un rilevante importo negativo del risultato di amministrazione



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali

Sono pari al valore dei beni demaniali, patrimoniali e culturali iscritto nell'attivo patrimoniale, variabile in conseguenza dell'ammortamento e dell'acquisizione di nuovi beni.

Per i beni demaniali e patrimoniali soggetti ad ammortamento, nell'ambito delle scritture di assestamento, il fondo di riserva indisponibile è ridotto annualmente per un valore pari all'ammortamento di competenza dell'esercizio, attraverso una scrittura di rettifica del costo generato dall'ammortamento.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Altre riserve indisponibili

Sono costituite:

a seguito dei conferimenti al fondo di dotazione di enti le cui partecipazioni non hanno valore di liquidazione, in quanto il loro statuto prevede che, in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti non controllati o partecipati dalla controllante/partecipante. Tali riserve sono utilizzate in caso di liquidazione dell'ente controllato o partecipato;

dagli utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, in quanto riserve vincolate all'utilizzo previsto dall'applicazione di tale metodo.



IL PRIMO STATO PATRIMONIALE

Riclassificazione del patrimonio netto

D.P.R. 194/96	D. LGS. 118/2011
A. PATRIMONIO NETTO	A) PATRIMONIO NETTO
I. NETTO PATRIMONIALE	I. FONDO DI DOTAZIONE
II. NETTO DA BENI DEMANIALI	II. RISERVE
	1) Da risultato economico di esercizi precedenti
	2) Da capitale
	3) Da permessi da costruire
	4) Riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali
	5) Altre riserve indisponibili
	III. RISULTATO ECONOMICO DI ESERCIZIO

Dal 2017!

**2016 gli enti inscrivono tali nuove evidenze solo nella relazione sulla gestione mentre dal 2017 saranno tenuti ad adottare il nuovo schema di stato patrimoniale aggiornato.*

fi Lo Stato Patrimoniale

All'avvio della contabilità economico patrimoniale armonizzata, le prime scritture sono quelle di apertura dei conti riclassificati secondo la nuova articolazione dello stato patrimoniale, con gli importi indicati nello stato patrimoniale di chiusura del precedente esercizio.



Lo Stato Patrimoniale

I prospetti riguardanti l'inventario e lo stato patrimoniale al 1° gennaio dell'esercizio di avvio della nuova contabilità, riclassificati e rivalutati, nel rispetto dei principi di cui al presente allegato, con l'indicazione delle differenze di rivalutazione, sono **oggetto di approvazione del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto dell'esercizio di avvio della contabilità economico patrimoniale**, unitariamente ad un prospetto che evidenzia il raccordo tra la vecchia e la nuova classificazione. Considerato che si ridetermina il patrimonio netto dell'ente, si ritiene opportuna l'approvazione da parte del Consiglio.



Lo Stato Patrimoniale

Le scritture immediatamente successive riguardano la rilevazione delle differenze di valutazione.

Alcune voci dell'attivo e del passivo devono essere rivalutate, altre devono essere svalutate. Tali operazioni devono essere registrate anche nel Libro dei beni ammortizzabili.

Le rettifiche di rivalutazione si rilevano come segue:



Lo Stato Patrimoniale

	Rettifiche di valutazione	a	Diversi		10.500.000
	<i>Per minore valore attribuito ad alcune attività e maggiore valore attribuito ad alcune passività</i>				
		a	Immobili	7.500.000	
			Macchinari	1.000.000	
			Fondo sval. Crediti	2.000.000	
	Diversi	a	Rettifiche di valutazione		14.000.000
	<i>Per maggiore valore attribuito alle seguenti attività</i>				
	Rimanenze di magazzino			5.000.000	
	Titoli			7.000.000	
	Attrezzature			2.000.000	



Lo Stato Patrimoniale

L'ultima scrittura rileva l'incremento o la costituzione delle riserve di capitale, nel caso in cui le rettifiche positive siano di importo superiore a quello delle rettifiche negative. In caso di maggiori rettifiche negative, la differenza è portata a riduzione delle eventuali riserve preesistenti.

Rettifiche di valutazione	a	Riserve di capitale		3.500.000,00

Se le riserve non sono sufficienti a compensare le rettifiche negative, si rileva una perdita da rivalutazione, destinata ad essere recuperata negli esercizi successivi.



Criteri di Valutazione

Il valore di eventuali beni patrimoniali per i quali non è stato possibile completare il processo di valutazione nel primo stato patrimoniale di apertura, secondo la disciplina del presente principio, in quanto in corso di ricognizione o in attesa di perizia, può essere adeguato nel corso della gestione tramite scritture esclusive della contabilità economico-patrimoniale del tipo:

Immobilizzazioni @ Fondo di dotazione.

L'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del valore del patrimonio, deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale (**entro l'esercizio 2017**, esclusi gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione);



I criteri di valutazione



Criteri di Valutazione

Il valore di eventuali beni patrimoniali per i quali non è stato possibile completare il processo di valutazione nel primo stato patrimoniale di apertura, secondo la disciplina del presente principio, in quanto in corso di ricognizione o in attesa di perizia, può essere adeguato nel corso della gestione tramite scritture esclusive della contabilità economico-patrimoniale del tipo:

Immobilizzazioni @ Fondo di dotazione.

L'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del valore del patrimonio, deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale (**entro l'esercizio 2017**, esclusi gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione);



Criteri di Valutazione

➤ Immobilizzazioni

Gli elementi patrimoniali destinati a essere utilizzati durevolmente dall'ente sono iscritti tra le immobilizzazioni. Condizione per l'iscrizione di nuovi beni patrimoniali materiali ed immateriali tra le immobilizzazioni (stato patrimoniale) è il verificarsi, alla data del 31 dicembre, **dell'effettivo passaggio del titolo di proprietà dei beni stessi.**

Le immobilizzazioni comprendono anche le attività che sono state oggetto di cartolarizzazione.

Eccezione: Leasing finanziario

I beni che entrano nella disponibilità dell'ente a seguito di un'operazione di leasing finanziario, che si considerano acquisiti al patrimonio dell'amministrazione pubblica alla data della consegna sono rappresentati nello stato patrimoniale con apposite voci, che evidenziano che trattasi di beni non ancora di proprietà dell'ente.

fi Criteri di Valutazione

➤ Immobilizzazioni

IMMOBILI DI PROPRIETA' DELL'ENTE:

Contributi in conto capitale: eventuali contributi in conto capitale ricevuti per il finanziamento delle immobilizzazioni vanno inseriti nella voce “Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti” di stato patrimoniale (solo per la parte a copertura del residuo valore da ammortizzare del cespite)

I contributi agli investimenti, essendo finalizzati alla realizzazione di un investimento, non devono partecipare alla formazione del reddito di esercizio in unica soluzione, nell'anno in cui vengono acquisiti, ma devono essere ammortizzati sulla base della durata dell'investimento

fi Criteri di Valutazione

➤ Immobilizzazioni

IMMOBILI DI PROPRIETA' DELL'ENTE:

Le immobilizzazioni sono iscritte nello stato patrimoniale al **costo di acquisizione** dei beni o di produzione, se realizzato in economia (inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto, quali le spese notarili, le tasse di registrazione dell'atto, gli onorari per la progettazione, ecc.), **al netto delle quote di ammortamento**.

Se tale valore non è disponibile, si fa riferimento al valore catastale.

Per gli immobili acquisiti dall'ente a titolo gratuito, è necessario far ricorso a una relazione di stima a cura dell'Ufficio Tecnico dell'ente, salva la facoltà dell'ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale



Criteri di Valutazione

➤ ARCONET

Il principio 9.3 criteri di valutazione prevede : ATTIVO a) “Patrimonio immobiliare e terreni di proprietà” :è iscritto al costo di acquisto (...) ovvero, se non disponibile, al valore catastale.” Per i beni per i quali non vi è nè costo di acquisto né valore catastale (a titolo di esempio non esaustivo: aree urbane cat. F/1, terreni classificati come relitti stradali o parco pubblico, cimiteri, ecc. ecc.) quale criterio si utilizza? Vanno valorizzati a zero?

fi Criteri di Valutazione

Risposta della Commissione Arconet: in analogia con quanto previsto dal principio 6.1.2, per gli immobili acquisiti dall'ente a titolo gratuito, **se non è disponibile nè costo di acquisto né valore catastale è necessario far ricorso a una relazione di stima a cura dell'Ufficio Tecnico dell'ente**, salva la facoltà dell'ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del presidente/sindaco dell'ente medesimo. Non si concorda con la proposta di conservare la valutazione fatta in ossequio del DL 77/95 che, nei casi in cui non esisteva il costo o il valore catastale, ha consentito di valutare i beni demaniali e i terreni acquisiti alla data di entrata in vigore del decreto legislativo in misura pari all'ammontare del residuo debito dei mutui ancora in estinzione per lo stesso titolo. **Invece, possono essere conservate le valutazioni ex DLgs n. 77/95 corrispondenti ai criteri di valutazione previsti dal DLgs 118/2011 (se effettuati a costo o, in caso di indisponibilità del costo, a rendita).**

fi Criteri di Valutazione

➤ Immobilizzazioni TERRENI

I terreni hanno una vita utile illimitata e non devono essere ammortizzati.

Questo principio va applicato a tutti i terreni indipendentemente dalla tipologia patrimoniale di appartenenza, indisponibile, disponibile, demaniale.

fi Criteri di Valutazione

➤ ARCONET

TERRENI

Sempre riguardo al principio 9.3; per i terreni concessi in diritto di superficie a terzi, per i quali non vi è costo di acquisto, ed esiste un valore catastale ma è relativo all'immobile costruito su di essi (non di proprietà Comunale) quale criterio di valutazione si adotta?

Risposta della Commissione: il quesito chiede come valutare un terreno di proprietà dell'ente concesso a terzi in diritto di superficie, nel caso in cui il valore catastale sia riferito solo all'immobile e non al terreno. In tal caso si applica il criterio previsto nei casi in cui non esiste né un costo storico, né valore catastale, e quindi il valore di stima. Il valore del terreno non è influenzato direttamente dal valore della concessione, registrata nel rispetto del principio contabile applicata della contabilità finanziaria n. 3.10



Criteri di Valutazione

TERRENI

Ai fini dell'ammortamento i terreni e gli edifici soprastanti sono contabilizzati separatamente anche se acquisiti congiuntamente”, in quanto i terreni non sono oggetto di ammortamento.



Criteri di Valutazione

TERRENI

Formazione del primo stato patrimoniale

Nei casi in cui negli atti di provenienza degli edifici (Rogiti o atti di trasferimento con indicazione del valore peritale) il valore dei terreni non risulti indicato in modo separato e distinto da quello dell'edificio soprastante, si applica il parametro forfettario del 20% al valore indiviso di acquisizione.



Criteri di Valutazione

➤ ARCONET

Per i beni “gia' acquisiti all'ente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77” e a suo tempo valutati ai sensi dell’art. 229 del D.lgs 267/2000 si mantengono i valori iscritti in bilancio?

Risposta Commissione Arconet: **si conferma che le valutazioni ex DLgs n. 77/95 possono essere conservate solo se corrispondevano ai criteri di valutazione previsti dal DLgs 118/2011** (se effettuati a costo o, in caso di indisponibilità del costo, a rendita).



Criteri di Valutazione

Il principio 6.1.2 prevede: “Tutti i beni, mobili e immobili, qualificati come “beni culturali, ai sensi dell’art. 2 D.lgs 42/2004 – codice dei beni Culturali e del paesaggio, non vengono assoggettati ad ammortamento.”



Criteri di Valutazione

Per i beni demaniali, il piano dei conti prevede la seguente classificazione, più sintetica di quella prevista per i beni non demaniali:

1.2.2.01.01 Infrastrutture demaniali

1.2.2.01.02 Altri beni immobili demaniali

1.2.2.01.03 Terreni demaniali

1.2.2.01.99 Altri beni demaniali

I beni demaniali di valore culturale storico ed artistico sono classificati nella voce "altri beni demaniali".

fi Criteri di Valutazione

Per quanto non espressamente previsto nel paragrafo 6 del principio contabile applicato della contabilità economico patrimoniale si fa riferimento a quanto previsto dal decreto del MEF del 18 aprile 2002, concernente “Nuova classificazione degli elementi attivi e passivi del patrimonio dello Stato e loro criteri di valutazione e s.m.e i.”

Immobili di valore culturale



Se oggetto di utilizzazione economica, la valutazione è legata alla capitalizzazione del reddito producibile

Per gli altri beni il valore è determinato facendo riferimento all'andamento delle aste di beni simili

fi Criteri di Valutazione

Formazione del primo stato patrimoniale

Se il bene non risulta interamente ammortizzato e per il suo acquisto sono stati ricevuti contributi da terzi, va iscritta la residua quota di contributi nella voce “Ratei e Risconti passivi e contributi agli investimenti” al fine di coprire nel tempo gli ammortamenti residui.

fi Criteri di Valutazione

➤ Immobilizzazioni

IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE:

sono iscritte al valore di acquisizione, corretto di eventuali perdite durevoli di valore. Le partecipazioni di controllo sono valutate con il metodo del patrimonio netto.

fi Criteri di Valutazione

➤ CREDITI FINANZIARI

al valore nominale.

➤ CREDITI

I crediti sono valutati al netto del fondo svalutazione crediti e corrispondono all'importo dei residui attivi e a quello degli eventuali crediti stralciati dalle scritture finanziarie e registrati solo nelle scritture patrimoniali.



Criteri di Valutazione

➤ DEBITI

DEBITI DI FUNZIONAMENTO: I debiti corrispondono all'importo dei residui passivi

DEBITI FINANZIARI: derivano da finanziamenti contratti e incassati non rimborsati. A regime sono rilevati sulla base degli impegni assunti per rimborso prestiti, compresi quelli imputati agli esercizi successivi o degli impegni automatici disposti a seguito di operazioni di finanziamento dell'ente (tale importo deve corrispondere alla differenza tra le entrate accertate per operazioni di finanziamento e l'importo non ancora rimborsato). Comprendono anche le anticipazioni di tesoreria in essere al 1° gennaio dell'anno successivo, rinviate contabilmente all'esercizio successivo.



Criteri di Valutazione

➤ DEBITI

FONDO PER IL TRATTAMENTO DI QUIESCENZA: riguarda l'ammontare del trattamento di fine rapporto maturato nei confronti del personale per il quale l'ente è tenuto a provvedere direttamente al pagamento del trattamento di fine rapporto, alla data di riferimento dello stato patrimoniale di apertura.

Nel caso in cui non sia possibile ricostruire tale importo alla data di avvio della contabilità economico-patrimoniale, l'onere riguardante il TFR erogato nel corso dell'esercizio è interamente considerato di competenza economica dell'esercizio.

fi Criteri di Valutazione

➤ ALTRI DEBITI

debiti tributari che derivano dai debiti tributari degli esercizi precedenti, comprensivi di quelli emersi dalle dichiarazioni fiscali dell'ente dell'esercizio precedente a quello di introduzione della contabilità economico patrimoniale, dai debiti di natura previdenziale e dai debiti rilevati sulla base degli impegni assunti per i titoli 3, e 7 delle spese, compresi quelli imputati agli esercizi successivi.

fi Il fondo pluriennale vincolato

Il Fondo Pluriennale Vincolato in quanto accantonamento di risorse per impegni che si renderanno esigibili negli esercizi successivi, genera esclusivamente scritture tra i conti d'ordine.



La relazione sulla gestione

Nella **Relazione sulla gestione** allegata al primo rendiconto riguardante il primo esercizio di adozione della contabilità economico patrimoniale, si dà conto:

- delle principali differenze tra il primo Stato Patrimoniale di apertura e l'ultimo stato patrimoniale predisposto secondo il precedente ordinamento contabile, fornendo informazioni circa la riconciliazione delle poste rilevanti e sugli effetti derivanti dall'applicazione dei principi sul Valore Netto Contabile;
- delle modalità di valutazione delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale iniziale e finali.
- delle componenti del patrimonio in corso di ricognizione o in attesa di perizia;
- Della riconciliazione subita dal patrimonio con quella con quella del conto economico, per tenere conto delle modalità di registrazione in contabilità economico patrimoniale degli oneri di urbanizzazione.
- del valore del fondo di dotazione al netto del valore dei beni demaniali, patrimoniali indisponibili e culturali, al fine di anticipare gli effetti dell'istituzione, a decorrere dal 2017, della voce del patrimonio netto riguardante "riserve indisponibili per beni demaniali e culturali".



La determinazione del risultato economico

Il Conto Economico

		CONTO ECONOMICO	Anno	Anno-1	riferimento	riferimento
					art.2425 cc	DM 26/4/95
		A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1		Proventi da tributi				
2		Proventi da fondi perequativi				
3		Proventi da trasferimenti e contributi				
	a	Proventi da trasferimenti correnti				A5c
	b	Quota annuale di contributi agli investimenti				E20c
	c	Contributi agli investimenti				
4		Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici			A1	A1a
	a	Proventi derivanti dalla gestione dei beni				
	b	Ricavi della vendita di beni				
	c	Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi				
5		Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)			A2	A2
6		Variazione dei lavori in corso su ordinazione			A3	A3
7		Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			A4	A4
8		Altri ricavi e proventi diversi			A5	A5 a e b
		TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)				

Il Conto Economico



		B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9		Acquisto di materie prime e/o beni di consumo			B6	B6
10		Prestazioni di servizi			B7	B7
11		Utilizzo beni di terzi			B8	B8
12		Trasferimenti e contributi				
	a	<i>Trasferimenti correnti</i>				
	b	<i>Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.</i>				
	c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>				
13		Personale			B9	B9
14		Ammortamenti e svalutazioni			B10	B10
	a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>			B10a	B10a
	b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>			B10b	B10b
	c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>			B10c	B10c
	d	<i>Svalutazione dei crediti</i>			B10d	B10d
15		Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)			B11	B11
16		Accantonamenti per rischi			B12	B12
17		Altri accantonamenti			B13	B13
18		Oneri diversi di gestione			B14	B14
		TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)				

Il Conto Economico



		C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
		<i>Proventi finanziari</i>				
19		Proventi da partecipazioni			C15	C15
	a	<i>da società controllate</i>				
	b	<i>da società partecipate</i>				
	c	<i>da altri soggetti</i>				
20		Altri proventi finanziari			C16	C16
		Totale proventi finanziari				
		<i>Oneri finanziari</i>				
21		Interessi ed altri oneri finanziari			C17	C17
	a	<i>Interessi passivi</i>				
	b	<i>Altri oneri finanziari</i>				
		Totale oneri finanziari				
		TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)			-	-
		D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE				
22		Rivalutazioni			D18	D18
23		Svalutazioni			D19	D19
		TOTALE RETTIFICHE (D)				

Il Conto Economico



		E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24		Proventi straordinari			E20	E20
	a	<i>Proventi da permessi di costruire</i>				
	b	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>				
	c	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>				E20b
	d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>				E20c
	e	<i>Altri proventi straordinari</i>				
		Totale proventi straordinari				
25		Oneri straordinari			E21	E21
	a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>				
	b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>				E21b
	c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>				E21a
	d	<i>Altri oneri straordinari</i>				E21d
		Totale oneri straordinari				
		TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)			-	-

Il Conto Economico

		E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
24		Proventi straordinari			E20	E20
	a	<i>Proventi da permessi di costruire</i>				
	b	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>				
	c	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>				E20b
	d	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>				E20c
	e	<i>Altri proventi straordinari</i>				
		Totale proventi straordinari				
25		Oneri straordinari			E21	E21
	a	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>				
	b	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>				E21b
	c	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>				E21a
	d	<i>Altri oneri straordinari</i>				E21d
		Totale oneri straordinari				
		TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)			-	-
		RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)			-	-
26		Imposte			E22	E22
27		RISULTATO DELL'ESERCIZIO			E23	E23



La determinazione del risultato economico

- 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).



LE REGISTRAZIONI PIU' COMPLESSE

Ricavi e proventi

- Trasferimenti in c/capitale e contributi agli investimenti
- Concessioni pluriennali
- Riscossioni anticipate (mensa, trasporto, ecc.)
- I permessi di costruire

Costi ed oneri

- Le immobilizzazioni interne
- La rilevazione dell'Iva
- Le partite di giro
- Le rimanenze
- Le fatture da ricevere
- Contributi agli investimenti
- Il salario accessorio e l'Irap
- Accantonamenti e svalutazioni
- Sopravvenienze e insussistenze
- Il fondo pluriennale vincolato

fi I RISCONTI

Il risconto è una quota di costo o di ricavo non ancora maturata, ma che ha già avuto la sua manifestazione finanziaria. I risconti fanno parte delle scritture di rettifica. Ai fini dell'applicazione del principio della competenza economica, occorre stornare tali quote agli esercizi successivi nonostante non siano di competenza dell'esercizio. I risconti possono essere attivi e passivi:

I risconti attivi (spese anticipate) sono dei costi sospesi da rinviare ai futuri esercizi;

i risconti passivi (ricavi non ancora guadagnati) sono dei ricavi sospesi da rinviare ai futuri.

Scrittura di chiusura risconto attivo per premi assicurativi:

Risconto attivo a Premi di assicurazione

All'1/1 dell'esercizio n. + 1 si farà la scrittura di apertura

Premi di assicurazione a Risconti attivo



I risconti per le concessioni pluriennali

Le concessioni pluriennali in entrata sono ricavi che hanno già avuto la sua manifestazione finanziaria (in relazione all'esigibilità dell'entrata). Ai fini dell'applicazione del principio della competenza economica, occorre stornare la quota relativa agli esercizi successivi.

Es. concessione cimiteriale di euro 30.000 per 30 anni

Scrittura di chiusura risconto passivo:

Proventi da concessioni su beni a Risconto passivo 29.000

All'1/1 dell'esercizio n. + 1 si farà la scrittura di apertura

Risconto passivo a Proventi da concessioni su beni 1.000



I risconti passivi per i contributi agli investimenti

La scrittura è esemplificata in modo molto esaustivo in appendice al principio, esempio 4

All'atto dell'accertamento rilevo ricavo e credito

Crediti per contributi invest a Contributi invest

A fine esercizio se l'opera non è conclusa sospendo il ricavo:

Contri.investimenti a Risconti passivi per
contr.investimenti

Dopo il collaudo si rileva amm.passivo

Ammortamenti fabb.ti a F.do amm.to fabb.ti

E la quota annua di contributi agli investimenti

Risc.passivi contr.invest a Quota annua contr. Investim.

fi I permessi da costruire

Quali sono quindi le scritture previste per la contabilizzazione, in economico-patrimoniale?

La quota destinata alla spesa corrente va contabilizzata a conto economico

Crediti da permessi di costruire a Permessi di costruire

La quota destinata agli investimenti viene iscritta tra le riserve del patrimonio netto

Crediti da permessi di costruire a Riserve da permessi di costruire

E come applicare l'indicazione della commissione Arconet del 20/7/16?

La soluzione corretta prevede una mancata coincidenza della variazione del conto economico con quella dello stato patrimoniale.



L'utilizzo del conto «fatture da ricevere»

Punto 5 del principio:

«Nell'ambito delle scritture di assestamento economico, è necessario assimilare le spese liquidabili di cui al principio applicato della contabilità finanziaria n. 6.1 alle spese liquidate cui sono correlati i costi di competenza dell'esercizio. Pertanto, in corrispondenza agli impegni liquidabili che nella contabilità finanziaria, in quanto esigibili, sono considerati di competenza finanziaria dell'esercizio in cui la prestazione è stata resa, nella contabilità economico patrimoniale, è effettuata la registrazione "Merci c/acquisto a fatture da ricevere", che consente di attribuire il costo dei beni e delle prestazioni rese nell'esercizio, ancorchè non liquidate, alla competenza economica dell'esercizio»

L'esempio non contempla i cespiti patrimoniali



La scrittura «fatture da ricevere»

Nell'esercizio n , con scrittura di rettifica ed integrazione, con l'esecuzione della prestazione:

Prestazioni di servizi (C.E., B10) a Fatture da ricevere (S.P. passivo, D2)

Nell'esercizio $n + 1$, alla ricezione della fattura:

Fatture da ricevere (S.P. passivo, D2) a 2.4.2.01.01.01.001 Debiti verso fornitori (S.P. passivo, D2)

Nel caso di operazioni commerciali, la rilevazione va fatta solo per la quota di costo al netto dell'Iva che rappresenta un debito.

Si registra analogamente il conto relativo alle fatture da emettere

fi Lo split istituzionale

La scrittura «segue» la contabilità finanziaria:

➤ Rilevazione debito (e costo)

Prestazioni di servizi a #

Debiti verso fornitori

Debiti verso l'Erario per IVA split payment

➤ Al pagamento fattura:

Debiti verso fornitori a Istituto tesoriere/cassiere

➤ Il 16 del mese successivo:

Debiti verso l'Erario per IVA split
payment

a Istituto tesoriere/cassiere



Lo split commerciale e il conto Erario c/IVA

➤ Rilevazione debito (e costo)

#	a	#
Prestazioni di servizi		Debiti verso fornitori
Iva a credito		IVA da pagare mensilmente

➤ Al pagamento della fattura (per importo al netto IVA):

Debiti verso fornitori	a	Istituto tesoriere/cassiere
------------------------	---	-----------------------------

➤ In sede di liquidazione periodica:

#	a	#
Erario c/IVA		Iva a credito
Debito per scissione IVA da pagare mensilmente (S.P. passivo, PD5a)		Erario c/IVA

Punto 4.13 del principio contabile: *Per le operazioni soggette a IVA, le procedure informatiche dell'ente consentono, in automatico, di separare l'IVA dall'importo della spesa contabilizzata nella contabilità finanziaria al lordo di IVA e di rilevare nella contabilità economico patrimoniale, distintamente, l'importo dell'IVA e quello del costo per l'acquisto di materie prime e beni di consumo.*

fi L'utilizzo del conto «erario c/iva»

Al momento della liquidazione IVA, contabilmente è necessario «girare» il saldo dei conti IVA su acquisti (o IVA nostro credito) e IVA su vendite (o IVA nostro debito) al conto ERARIO C/IVA.

Le scritture da redigere sono:

IVA A DEBITO a ERARIO C/IVA

ERARIO C/IVA a IVA A CREDITO

Il pagamento del debito viene rilevato contabilmente nel modo seguente:

ERARIO C/IVA a ISTITUTO TESORIERE/CASSIERE



Accantonamento a fondo svalutazione crediti

Il fondo svalutazione crediti è rappresentato in diminuzione dei crediti riportati nell'attivo patrimoniale

Esempio di scrittura:

"2.2.5.01.01.001 Svalutazioni di crediti compresi nell'attivo circolante (CE B14)"	a	"2.2.4.01.01.01.001 Fondo svalutazione crediti (SP passivo P B 3)»
--	---	--

Punto 4.20 del Principio contabile: *L'accantonamento può essere effettuato per un importo superiore a quello necessario per rendere il fondo svalutazione crediti pari all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.*

La matrice attualmente prevede che a conto economico occorra indicare la voce del piano dei conti «Altri accantonamenti». Il principio sarà modificato per il rendiconto del 2017.



I redditi da lavoro dipendente e il salario accessorio

Le spese di personale si rilevano a conto economico (retribuzione, straordinari, indennità, ecc.).

Gli arretrati vanno rilevati tra i componenti straordinari del costo (Altri oneri straordinari).

L'Irap si rileva tra le imposte.

Il salario accessorio imputato in c/finanziaria all'esercizio successivo a quello in cui matura può essere rilevato con una scrittura di integrazione, iscrivendo il relativo rateo passivo.

I ratei sono quote di costi o di proventi di competenza di più esercizi, in parte già maturati nell'esercizio in corso (e nei precedenti) che avranno manifestazione numeraria negli esercizi successivi.

Indennità ed altri compensi personale a Ratei di debito su costi del

fi I lavori svolti di terzi su beni dell'Ente

I lavori svolti da terzi (es. i lavori svolti dall'Unione dei comuni), devono essere registrati in contabilità finanziaria del Comune ricevente nell'anno del collaudo come lavori (svolti) a Titolo II spesa, coperti da Titolo IV entrata (contributi da altri soggetti) e, in questo modo, vengono catturati dalla contabilità economico patrimoniale.

L'accertamento contabile genera un provento da contributo agli investimenti, che dovrà essere sospeso con il risconto passivo e applicato al conto economico con la quota di proventi annuale da contributo agli investimenti, con la stessa aliquota dell'ammortamento del bene. La liquidazione della spesa incrementa il valore del cespite. Gli ammortamenti passivi si compenseranno con la quota annua di contributi di investimenti.

I beni dati o ricevuti in garanzia vanno rilevati tra i conti d'ordine.

f I lavori svolti su beni di terzi

L'ente che svolge lavori su beni di terzi, registrerà l'incremento di valore dell'attivo immobilizzato, tra le **immobilizzazioni immateriali**, procedendo all'ammortamento in 5 anni ed in ogni caso nel limite del tempo di utilizzo del bene derivante dal contratto di locazione o concessione o trasferimento.

Al fine di consentire all'Ente di registrare a sua volta l'incremento di valore del cespite e il correlato contributo agli investimenti occorre che chi fa i lavori comunichi all'ente ricevente l'avvenuto collaudo di tale opera.

E' necessario un esplicito parere da parte dell'organo di revisione, sulla convenienza dell'ente ad apportare migliorie su beni di terzi, in uso, a qualunque titolo detenuti. Il parere è disposto dal punto 4.18 del principio contabile applicato 4/3, su ogni decisione di spesa capitalizzabile fatta su beni di terzi ad esclusione delle spese per migliorie obbligatorie per legge.



Contabilizzazione dei diritti di superficie

Il principio contabile 4/3 disciplina l'ipotesi di diritto di superficie costituito, a titolo oneroso o gratuito, a favore dell'ente. Occorre una valutazione peritale che determini il valore attuale del reddito netto medio ricavabile, per la durata del diritto, dall'ente titolare del diritto di superficie. Questo reddito è convenzionalmente pari alla rendita catastale. Il valore ottenuto deve essere ridotto del costo di realizzazione del fabbricato, se questo è a carico dell'ente e delle spese di rimozione e di ripristino al termine della durata del diritto.

Il periodo di ammortamento di tali diritti è correlato alla loro durata.

Il principio nulla ha disposto nel caso, a dire il vero più frequente, di rilascio del citato diritto di superficie da parte della PA a terzi.



Contabilizzazione dei diritti di superficie: la richiesta ad ARCONET

Quesito ANCI

“Per i terreni concessi in diritto di superficie a terzi, per i quali non vi è costo di acquisto, ed esiste un valore catastale ma è relativo all’immobile costruito su di essi (non di proprietà Comunale) quale criterio di valutazione si adotta?”.

Risposta Commissione ARCONET:

“Il quesito chiede come valutare un terreno di proprietà dell’ente concesso a terzi in diritto di superficie, nel caso in cui il valore catastale sia riferito solo all’immobile e non al terreno. In tal caso si applica il criterio previsto nei casi in cui non esiste né un costo storico, né valore catastale, e quindi il valore di stima. Il valore del terreno non è influenzato direttamente dal valore della concessione, registrata nel rispetto del principio contabile applicato della contabilità finanziaria n. 3.10”.



Contabilizzazione dei diritti di superficie: i diritti rilasciati a terzi

Si parte da un valore di stima che può essere quello di mercato dell'area concessa in diritto di superficie. Questo valore può anche essere desunto, stimando il valore dell'area di sedime su quello i mercato di un bene edificato. Tale valore va parametrato al numero di anni della concessione.

E' importante disporre di informazioni precise sulla cessione del diritto di superficie, sia se collegato ad operazioni di partenariato pubblico privato (cfr. Azienditalia n. 11 /2016 «Il partenariato pubblico privato e la contabilizzazione del diritto di superficie» di Vincenzo Giannotti)



Lo scorporo dei terreni

Il principio applicato dalla contabilità economico-patrimoniale n. 4.15 prevede che “ai fini dell’ammortamento i terreni e gli edifici soprastanti sono contabilizzati separatamente anche se acquisiti congiuntamente” in quanto i terreni non sono oggetto di ammortamento.

Nei casi in cui negli atti di provenienza degli edifici (Rogiti o atti di trasferimento con indicazione del valore peritale) il valore dei terreni non risulti indicato in modo separato e distinto da quello dell’edificio soprastante, si applica il parametro forfettario del 20% al valore indiviso di acquisizione.

Nei casi in cui non è disponibile il costo storico, il valore catastale è costituito da quello ottenuto applicando all’ammontare delle rendite risultanti in catasto.

Esempio di scrittura di scorporo:

terreni a fabbricati (es. 10.000)

e vado anche a rettificare il fondo ammortamento (es. 2.000 di ammortamenti rilevati relativi alla quota terreno):

Es: scrittura di fondo amm.to:

fondo ammortamento fabbricati a riserve (per 2.000)

Grazie per l'attenzione

Ivana Rasi e Nicola Rebecchi
e-mail: *ivana.rasi@virgilio.it*

I materiali saranno disponibili su:
www.fondazioneifel.it/formazione



@FondazioneIFEL



Facebook



Youtube