

Armonizzazione contabile

Servizio di assistenza ai Comuni

LA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

**webinar
18 MARZO 2015**

Quesito n. 1

L'IVA non pagata ai fornitori per effetto dello split payment inerente le spese di investimento in cui l'Ente esercita attività di impresa, che concorrerà alla liquidazione mensile dell'imposta, va incassata alle entrate extratributarie o in un diverso titolo di entrata del Bilancio?

Premesso che:

1. Per espressa previsione del legislatore, le pubbliche amministrazioni che rivestono la qualità di soggetto passivo e che hanno effettuato acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali, devono versare la relativa imposta facendo partecipare la medesima alla liquidazione periodica del mese o del trimestre in cui si verifica l'esigibilità della medesima;

2. nelle contabilità fiscalmente rilevanti dell'ente, le entrate e le spese sono contabilizzate al lordo di IVA e, per la determinazione della posizione IVA, diventano rilevanti la contabilità economico patrimoniale e le scritture richieste dalle norme fiscali (ad es. registri IVA),

il Comune, al momento dell'avvio delle procedure di

acquisto registra l'impegno comprensivo dell'IVA.

All'atto della liquidazione:

✓tra le entrate correnti registra un accertamento pari all'importo IVA non versata al fornitore sul capitolo E 3.05.99.99.999 Altre entrate correnti n.a.c.;

✓emette un mandato al fornitore per l'importo fatturato senza addebito di imposta;

✓si emette un ordine di pagamento in quietanza di entrata del proprio bilancio, all'entrata di cui al punto a), per la parte dell'impegno di cui al punto 1) corrispondente all'IVA;

✓nel momento della liquidazione periodica, registra un impegno tra le spese correnti per l'importo a debito da versare risultante dal conteggio periodico sul capitolo IVA A DEBITO U 1.10.99.99.000

Quesito n. 2

Con riferimento al webinar del 3 marzo 2015 sulla competenza finanziaria potenziata, risposta al quesito 22 split payment in ambito commerciale, si chiede come mai all'atto della liquidazione si deve accertare l'iva non versata al fornitore fra le entrate correnti e non nelle partite di giro come nello split payment istituzionale.

Questa diversa procedura ha come conseguenza:
1 - un incremento del livello di spesa corrente, che va a falsare eventuali indicatori di bilancio e altri utilizzi di questo dato (es .patto di stabilità);

2 - rende necessario effettuare variazioni di bilancio nel caso lo stanziamento in spesa risulti insufficiente.

Relativamente alla procedura indicata si chiede inoltre:

l'ordine di pagamento in quietanza di entrata per la parte iva, come beneficiario avrà il fornitore o l'amministrazione (vale a dire, è corretto l'utilizzo del meccanismo della ritenuta proposto dalla mia software house per cui risulta che io pago un unico mandato di 122 al fornitore e trattengo 22) ?

- come codice siope si utilizza lo stesso del mandato della parte imponibile (se ho preso l'impegno al lordo direi di sì)?

Per espressa previsione del legislatore, le pubbliche amministrazioni che rivestono la qualità di soggetto passivo e

che hanno effettuato acquisti di beni e servizi nell'esercizio di attività commerciali, devono versare la relativa imposta facendo partecipare la medesima alla liquidazione periodica del mese o del trimestre in cui si verifica l'esigibilità della medesima, previa registrazione della fattura nel registro di cui agli articoli 23 o 24 del d.P.R. n. 633/1972 entro il giorno 15 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, con riferimento al mese precedente.

Pertanto alla fine del periodo non si versa solo e semplicemente l'iva al trattenuta al fornitore: occorre considerare le risultanze della posizione IVA riguardo le fatture ricevute e le fatture emesse/i corrispettivi avuti nel relativo periodo al fine di determinare l'eventuale posizione creditoria o debitoria verso l'erario. Conseguentemente quanto trattenuto al fornitore a titolo di IVA va considerata un'entrata extratributaria.

Lo split payment commerciale non consente di applicare nelle registrazioni contabili lo stesso meccanismo di registrazione della ritenuta di acconto: in questo caso l'ente versa esattamente quanto trattiene al professionista a differenza dello split payment commerciale dove si verserà il risultato della liquidazione periodica.

Quesiti nn. 3/4

3) Non è stata ancora effettuata la valutazione per erogare la retribuzione di risultato per gli anni 2012-2013 e 2014. Le somme impegnate a residui dovranno essere reimputate in competenza 2015 trovando copertura nel FPV in entrata. Questa operazione fa aumentare la spesa di personale per l'anno 2015 in quanto occorre prevedere in uscita la copertura dell'intero importo. Seppure la quota relativa all'anno 2015 non sarà impegnata perchè confluirà del FPV (che non si impegna) risulta reimputata in competenza 2015 una somma superiore del 200%. Faccio un esempio: anno 2012: 100 - Anno 2013: 100 - Anno 2014: 100 - Anno 2015: 100. Previsione anno 2015. 400, di cui 100 a FPV. In tal caso risulta una spesa di personale elevata che non viene neutralizzata dal FPV. Ciò comporterebbe il mancato rispetto dei limiti di spesa.

E' così, oppure la spesa reimputate nel 2015 e coperta dal FPV in entrate non sarà conteggiata ai fini della spesa di personale per l'anno 2015, tenuto altresì conto che gli stessi importi già sono stati conteggiati ai medesimi fini negli anni di competenza (2012,2013 e 2014)?

4) l'indennità di risultato impegnata e non liquidata relativa ad anni precedenti può essere considerata spesa esigibile?

Il nuovo sistema contabile non ha la possibilità di intervenire su anomalie nella rilevazione dei fatti gestionali del passato.

La produttività degli anni passati andava fisiologicamente erogata al più l'anno successivo a seguito dei necessari riscontri effettuati dall'OIV.

Ammesso che si possano ancora erogare, la corretta contabilizzazione di tali somme esige che siano reimputate, se ancora deve esprimersi l'Organo di Valutazione.

In sede di verifica del rispetto dei limiti di spesa del personale, andrà necessariamente effettuato un prospetto di raccordo per dimostrare comunque il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

Quesito n. 5

Il punto 3.7.1 dell'allegato 4/2 al d. lgs. n. 118/2011 stabilisce che "Le sanzioni e gli interessi correlati ai ruoli coattivi sono accertati per cassa". Nella risposta al quesito n. 18 delle slide del 24.2.2015 (il riaccertamento straordinario dei residui) è scritto che "Le sanzioni, gli interessi e le spese di notifica accertati a seguito di emissioni di ruoli presentano il carattere dell'esigibilità in quanto connesse ad obbligazioni giuridiche perfezionate e scadute" e quindi, "in sede di riaccertamento straordinario andranno cancellati solo se il relativo diritto di credito è inesigibile o prescritto". La risposta sembrerebbe in contraddizione con il principio contabile sopra richiamato. Si deve forse tenere un comportamento diverso con le sanzioni, gli interessi e le spese di notifica iscritti nei ruoli negli anni passati e già oggetto di accertamento contabile?

Si confonde la metodologia da seguire nel riaccertamento straordinario relativamente a residui passivi relativi a sanzioni, interessi e spese di notifica accertati nel passato a seguito di

emissioni ruoli, con l'accertamento dal 2015 di tale tipologie di entrate.

Per i ruoli coattivi, a regime nella riforma, non verranno più effettuati nuovi accertamenti perché ci sarà già lo specifico accertamento a residuo attivo nell'anno di competenza.

Pertanto nell'anno in cui si emetterà un ruolo coattivo non si accerterà l'importo del ruolo mentre si provvederà ed effettuare gli accertamenti per cassa per interessi e sanzioni (che nell'accertamento in competenza non c'erano).

Qualora negli anni pregressi fossero stati accertati ruoli comprensivi di sanzioni, interessi e spese di notifica andranno mantenuti (sempre che non siano inesigibili o prescritti), fatto salvo l'accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità

Quesito n. 6

Come bisogna comportarsi in presenza di un residuo passivo del tit. III relativo al rimborso della quota capitale dell'anticipazione di liquidità di cui al D.L. 35/2013?

Non è sicuramente esigibile.

Va eliminato e riconfluisce nell'avanzo vincolato.

,

Quesito n. 7

A fronte di un contributo regionale accertato per l'anno 2014 e non ancora incassato e destinato al finanziamento di un'opera per cui è stato assunto corrispondente impegno contabile ex art. 183 comma 5 del T.U.E.L., nel corso del 2015 in esercizio provvisorio e prima del riaccertamento straordinario dei residui si rende necessaria l'approvazione del progetto esecutivo.

L'imputazione della spesa in questa fase (e nelle successive di indizione di gara e aggiudicazione) può avvenire in conto residui passivi 2014 oppure nel 2015 ed, in tal caso, l'eventuale aggiudicazione della gara fa sorgere l'obbligazione giuridica con conseguente reimputazione al Fondo pluriennale vincolato oppure l'impegno tecnico deve essere eliminato per confluire nell'avanzo vincolato?

L'obbligazione passiva al 31.12.2014 non è ancora perfezionata, pertanto l'impegno tecnico deve essere eliminato. Il contributo regionale, se fosse a rendicontazione, andrebbe reimputato in quanto, pur assunto sulla base di un'obbligazione giuridica perfezionata, non è comunque esigibile.

L'opera verrebbe gestita tutta a competenza nel 2015 prendendo un nuovo impegno a fronte

dell'accertamento reimputato.

Considerando che si tratta di spesa di investimento, non può essere posta in essere prima dell'approvazione del bilancio di previsione.

Si può gestire a residui limitatamente alla spesa connessa con l'approvazione del progetto esecutivo e l'indizione gara, considerando che non sono oggetto di riaccertamento i residui attivi e passivi riscossi e pagati prima di tale fase.

In questo caso in sede di riaccertamento straordinario verrebbe eliminata la restante parte di residuo passivo e reimputata la sola parte di residuo attivo di pari importo al residuo passivo eliminato.

Quesito n. 8

Ente non sperimentatore - le spese del personale relative al ciclo dei rifiuti devono essere previste nella stessa missione programma dello smaltimento ..rifiuti...anche per i riflessi del nuovo patto di stabilità?

Le spese di personale dell'ente vanno suddivise all'interno di ciascuna Missione e di ciascun Programma, come accadeva per le funzioni ed i servizi nel bilancio previgente degli enti locali. Questa ripartizione delle spese di personale permette di avere una corretta rappresentazione della spesa complessiva afferente a ciascuna Missione/Programma relativa alle

diverse tipologie di spesa secondo la classificazione economica, in base all'articolazione per Titoli, e Macroaggregati.

Il Programma denominato "Risorse umane" è da intendersi relativo alle spese connesse alle politiche generali per il personale, non attribuibili a specifiche Missioni e quindi non riferite alle spese dirette per lo svolgimento delle attività specifiche di ciascun Programma.

Normative specifiche relative a vincoli di finanza pubblica non possono derogare sui nuovi principi se non è espressamente previsto.

Quesito n. 9

Ente non sperimentatore-Addizionale irpef accertata nel 2014 per competenza con riferimento ai dati del Portale del Federalismo. A residuo attivo 200.000 euro- in sede di riaccertamento straordinario dei residui cosa si deve fare ? Visualizzare all'interno dell'avanzo il residuo di 200.000 da incassare e da tenere sotto controllo o eliminare il residuo attivo e procedere dal 2015 ad accertamenti per cassa ?

Il paragrafo 3.7.5 del principio applicato della contabilità finanziaria prevede che le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto o, nell'esercizio di competenza, per un importo non superiore a quello stimato dal competente

Dipartimento delle finanze attraverso il portale per il federalismo fiscale. La componente dell'avanzo costituita da residui attivi accertati sulla base di tale stima è evidenziata nella rappresentazione dell'avanzo di amministrazione.

Pertanto l'ente può scegliere di accertare l'addizionale irpef per cassa o sulla base della stima effettuata dal dipartimento delle politiche fiscali. Non necessariamente deve cambiare il metodo di contabilizzazione usato fino al 31.12.2014, purché sia uno dei due metodi previsti dal legislatore armonizzato.

Quesito n. 10

Si chiede come procedere nel caso in cui non vi sia ancora il cronoprogramma di un'opera inserita nell'annualità 2015 del piano triennale delle opere pubbliche. Si utilizza il capitolo di FPV nella colonna "imputazione non ancora definita"? Se sì, come si procede con la verifica degli equilibri di bilancio delle singole annualità tenuto conto che l'entrata si realizza nel 2015?

Laddove non sia possibile prevedere motivatamente l'esigibilità della spesa, il principio applicato al punto 5.4 prevede comunque che l'inserimento dello stanziamento dell'opera nell'anno in cui è previsto l'avvio dell'investimento comprenda il fondo pluriennale vincolato. In questo caso, l'importo del fondo pluriennale vincolato del primo esercizio

corrisponde a quello dello stanziamento, ma non viene ripreso in entrata nel bilancio dell'esercizio successivo. E' richiesto che le cause per le quali non è stato possibile porre in essere la programmazione necessaria per definire il cronoprogramma dell'opera siano dettagliatamente motivate nella nota integrativa.

Quando, nel corso dell'esercizio, verrà definito il cronoprogramma, si apporteranno le necessarie variazioni al bilancio di previsione per stanziare la spesa ed il fondo pluriennale vincolato in entrata e in uscita negli esercizi di competenza.

Quesito n. 11

Il punto 5.4 dell'allegato 4/2 al d. lgs. n. 118/2011 stabilisce che *"il fondo pluriennale vincolato è formato solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese". Specifica, poi, che "Prescinde dalla natura vincolata o destinata delle entrate che lo alimentano, il fondo pluriennale vincolato costituito:*

- a) in occasione del riaccertamento ordinario dei residui al fine di consentire la reimputazione di un impegno che, a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione, risulta non più esigibile nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce;*
- b) in occasione del riaccertamento straordinario dei residui, effettuata per adeguare lo stock dei residui attivi e passivi degli esercizi precedenti alla nuova configurazione del principio contabile generale della competenza finanziaria".*

Cosa comporta tale specificazione?

In sede previsionale/gestionale il fondo pluriennale vincolato si forma solo ed esclusivamente a seguito di entrate VINCOLATE accertate che finanziano spese la cui esigibilità si manifesta in esercizi successivi.

Solo in questo caso, durante la gestione, si forma il fondo. Pertanto l'imputazione di spese esigibili in esercizi successivi troverà copertura nell'ambito delle risorse di quegli esercizi se tali spese non sono finanziate da entrate vincolate accertate in esercizi precedenti a seguito delle quali si è costituito il fondo pluriennale vincolato.

In sede di riaccertamento, sia straordinario, che ordinario, la reimputazione prescinde dalla natura delle entrate che finanzia la spesa: quindi possono essere reimputate anche spese non finanziate da entrate vincolate.

Quesito n. 12

Nelle more del riaccertamento straordinario dei residui posso prendere impegni su interventi iscritti nel 2014 (residui passivi sino al 31/12), relativi ai c.d. impegni tecnici ex art. 183, comma 5 D.Lgs 267/2000? Quello poi che non verrà pagato prima del riaccertamento confluirà nella quota vincolata dell'avanzo. (ES. nel bilancio 2014 risulta iscritta la somma di 100.000 euro per lavori di asfaltature, a fine anno è stato approvato solo il progetto redatto da personale interno; ora si vorrebbe autorizzare l'indizione della gara con la conseguente aggiudicazione/impegno prima del riaccertamento).

Inoltre una volta che la Giunta approva il riaccertamento straordinario posso effettuare una variazione al bilancio provvisorio (supponendo di non aver ancora approvato per quella data il Bilancio 2015) per applicare i FPV e l'avanzo vincolato?

La spesa indicata non corrisponde certamente ad un'obbligazione giuridica perfezionata: l'impegno va eliminato e confluire nell'avanzo vincolato.

Si può gestire a residui limitatamente alla spesa connessa con l'approvazione del progetto esecutivo e l'indizione gara, considerando che non sono oggetto di riaccertamento i residui attivi e passivi riscossi e pagati prima di tale fase.

Scopo precipuo della deliberazione di giunta relativa al riaccertamento straordinario è l'iscrizione in entrata del fondo pluriennale vincolato e la variazione degli stanziamenti di entrata e spesa relativi agli accertamenti ed impegni reimputati.

Si ritiene che, in sede di bilancio provvisorio, possa essere applicato l'avanzo vincolato se, dalla mancata applicazione conseguisse un danno certo e grave all'ente (perdita di finanziamenti).

Quesito n. 13

È possibile approfondire la tematica del riaccertamento delle spese del personale non liquidate?

Il testo seguente è tratto dalla pubblicazione IFEL: L'armonizzazione dei sistemi contabili: verso l'attuazione della riforma

Nel primo anno di applicazione dei nuovi principi contabili gli enti incontrano difficoltà nel dimostrare il rispetto delle norme di finanza pubblica che impongono un tetto alla spesa del personale con riferimento a quella sostenuta nell'anno immediatamente precedente: infatti, cambiando il metodo di contabilizzazione della produttività a partire dal 2015, viene alterato il raffronto della spesa del personale che deve essere effettuato nel 2016 rispetto a quella sostenuta nel 2015.

Per evitare il formarsi di un trend di spesa del personale formalmente, anche se non sostanzialmente, in aumento, il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria al punto 5.2 prevede analiticamente tre casistiche a cui possono andare incontro gli enti nella rilevazione della spesa del personale, indicando le rilevazioni contabili da effettuare ai fini del rispetto dei limiti di spesa per il personale:

1) gli enti che impegnavano già precedentemente all'entrata in vigore del nuovo sistema contabile il salario accessorio nell'anno successivo a quello di riferimento, non presentano alcuna problematica nell'imputare la spesa per il trattamento accessorio nell'anno successivo a quello di riferimento;

2) gli enti che impegnano e liquidano il salario accessorio nel medesimo anno di riferimento del trattamento accessorio devono avere l'accortezza di procedere al pagamento dello stesso solo dopo aver operato il riaccertamento straordinario dei residui. Infatti nel porre in essere tale operazione, reimputeranno al 2015, anno dell'esigibilità,

il residuo passivo relativo al trattamento accessorio di competenza del 2014, e dopo la variazione connessa al riaccertamento straordinario, pagheranno in conto competenza il salario accessorio reimputato;

3) gli enti che vogliono procedere al pagamento prima dell'operazione di riaccertamento straordinario adottano l'accorgimento di pagare in conto competenza, a valere quindi sullo stanziamento del bilancio provvisorio o del bilancio definitivo 2015. A tal fine l'ente deve nuovamente impegnare la spesa relativa al trattamento accessorio riferita all'anno precedente, nonostante tale spesa risulti già impegnata.

In sede di riaccertamento straordinario l'impegno relativo alla corresponsione del trattamento accessorio viene reimputato: si provvede pertanto alla variazione dello stanziamento iniziale incrementandolo della produttività riferita all'anno precedente.

Dopo l'operazione di reimputazione, gli stanziamenti del bilancio di previsione 2015, o del bilancio provvisorio, accolgono i seguenti importi:

- a) trattamento tabellare 2015 sul quale è stato pagato il salario accessorio del 2014;*
- b) fondo pluriennale vincolato destinato a dare copertura al salario accessorio relativo al 2015 da imputare al 2016;*
- c) residuo passivo reimputato al 2015 relativo al trattamento accessorio del 2014.*

Siccome non possono sussistere contemporaneamente due impegni per la medesima spesa, dopo la reimputazione l'importo di cui alla lettera c) è cancellato.