


# Corso di Public Management and Accounting


## *Laurea magistrale in Accounting e Libera Professione*

### Le rilevazioni contabili nelle aziende pubbliche

A.A. 2018/2019

Mussari Cap. 6






UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E SOCIALI

## Logiche contabili nelle aziende pubbliche: il conto e i sistemi contabili


- È una preziosa fonte di informazioni per assumere decisioni sull'impiego delle risorse finalizzate al conseguimento di specifici obiettivi per controllare i risultati delle decisioni assunte
- I sistemi di rilevazione contabile cambiano quando l'utilizzatore modifica i suoi obiettivi conoscitivi e le aspettative informative ← variazione dello scenario socio-economico
  - Il sistema di rilevazione delle aziende pubbliche ha subito modifiche profonde a partire dalla seconda metà degli Anni '90



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E SOCIALI

Elena Gori

[ 2 ]




UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
**DISEI**  
DIPARTIMENTO  
SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE

## La contabilità pubblica prima degli anni '90

1. La funzione di autorizzazione del bilancio di previsione finanziario annuale è coerente con un contenuto finanziario dei valori contabili
2. La rilevazione dell'aspetto finanziario dei fatti di gestione non comporta i complessi procedimenti di stima necessari quando si intenda determinare il risultato economico d'esercizio e il valore del patrimonio aziendale
3. Il ruolo tradizionalmente attribuito alla contabilità pubblica è di natura giuridico formale sull'operato dei soggetti che maneggiano il denaro pubblico

Elena Gori

3



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
**DISEI**  
DIPARTIMENTO  
SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE

## Logiche contabili nelle apt


A partire dalla metà degli anni '90

Processo di riforma manageriale delle APT:

- Maggiore attenzione ai risultati dell'agire pubblico
- Proposte di introduzione di contabilità **economico-patrimoniale** (i fatti amministrativi e di gestione vengono osservati e contestualmente memorizzati nell'aspetto finanziario ed economico)
  - alcune realtà come le ASL sono definitivamente passate alla contabilità economico patrimoniale

Elena Gori

4



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
**DISEI**  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE


## Contabilità a base finanziaria

- Ha per oggetto la rilevazione di entrate e uscite (spese)
- Sono previsti due distinti cicli finanziari, articolati in fasi
  - Ciclo finanziario delle entrate
  - Ciclo finanziario delle spese

} Esecuzione del bilancio

Elena Gori

5



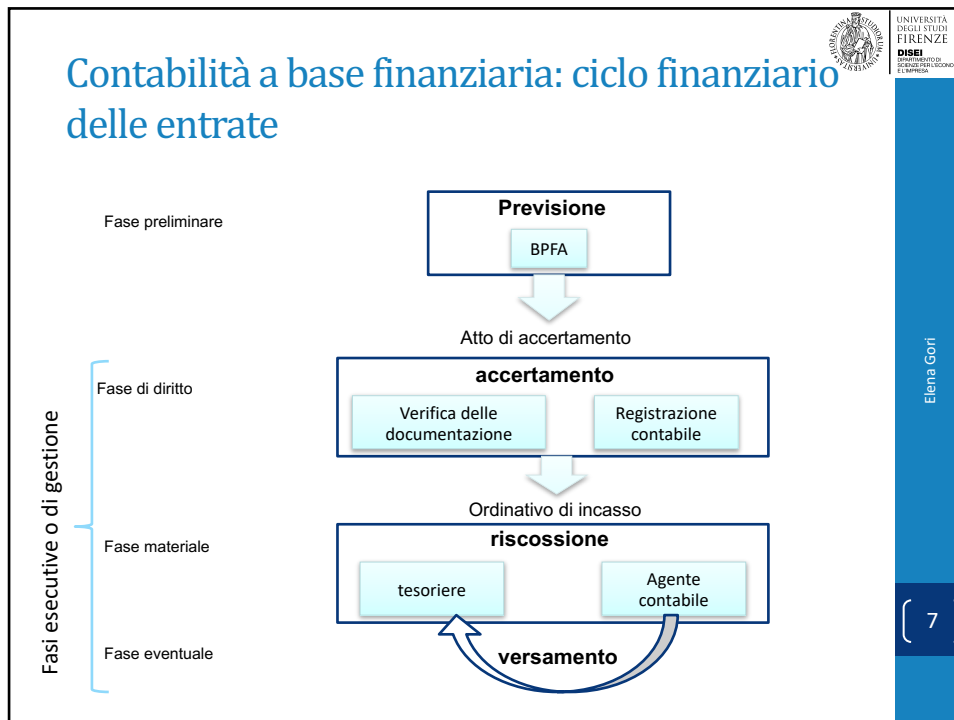
UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
**DISEI**  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE

## Applicazione del nuovo principio di competenza finanziaria

«Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza.» (all.4/2 Dlgs. 118/2011)

Elena Gori

6



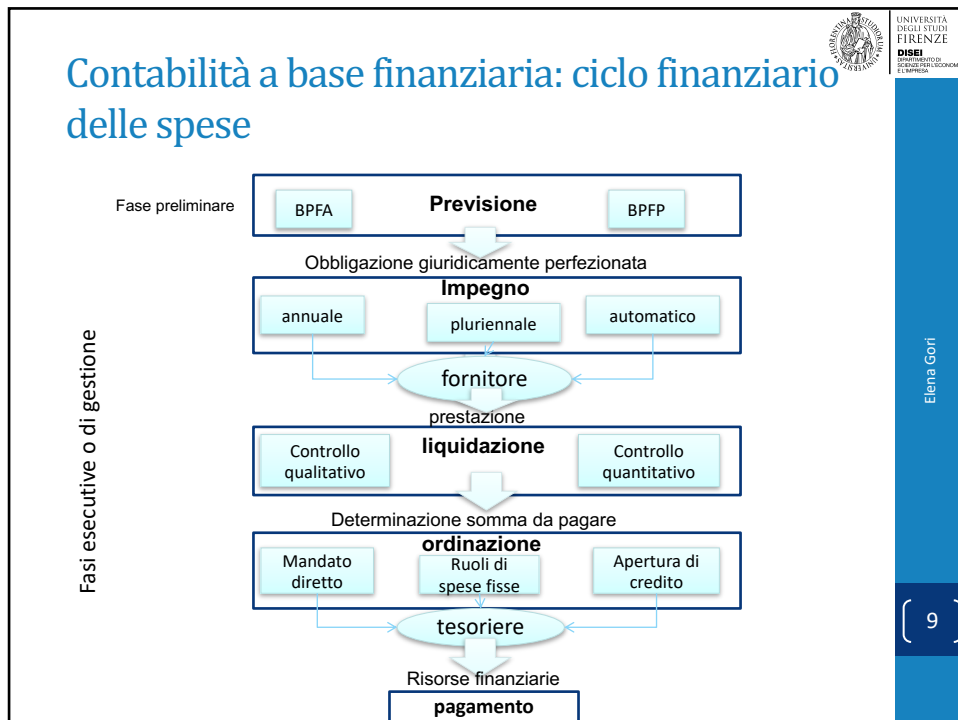
UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE

## Residui attivi

- Entrate accertate ma non riscosse al termine dell'anno finanziario → crediti che l'APT vanta verso soggetti esterni
- Prima della loro iscrizione nel conto del bilancio occorre verificare se sia opportuno il loro mantenimento (**riaccertamento dei residui attivi**)
  - Minori residui attivi: viene meno in tutto o in parte la ragione del credito per avvenuta estinzione legale, per indebito o erroneo accertamento o per dubbia esigibilità → insussistenza → minori entrate
  - Maggiori residui attivi: quando la somma che si ha diritto a riscuotere è maggiore a quella accertata → maggiori entrate

Elena Gori

8



## L'impegno di spesa...e il principio della competenza finanziaria rafforzata

- La scadenza dell'obbligazione è l'elemento necessario per imputare gli effetti di spesa a ciascun esercizio finanziario
- Non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere, nello stesso esercizio finanziario, la relativa obbligazione giuridica

Elena Gori

[ 10 ]

## Residui passivi


- Uscite impegnate ma non pagate al termine dell'anno finanziario → debiti che l'APT ha verso soggetti esterni
  - Residui passivi di stanziamento, giustificati da uno stanziamento in bilancio e non da un atto di impegno
- Prima della loro iscrizione nel conto del bilancio occorre verificare se sia opportuno il loro mantenimento (**riaccertamento dei residui passivi**)
  - Minori residui passivi
  - Maggiori residui passivi **non** sono possibili perché la spesa ha un limite quantitativo invalicabile nell'impegno



## La rilevazione consuntiva dei residui

- Dalla gestione di competenza
  - Residui attivi in c/competenza: entrate accertate e non riscosse
  - Residui passivi in c/competenza: spese impegnate e non pagate
- Dalla gestione dei residui
  - Residui attivi c/residui: residui attivi iniziali (ovvero quelli provenienti dagli esercizi precedenti) non cancellati e non riscossi
  - Residui passivi c/residui: residui passivi iniziali (ovvero quelli provenienti dagli esercizi precedenti) non cancellati e non pagati





UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
SCIENTIFICO  
ECONOMICO  
E SOCIETARIO

## Economie e diseconomie

		ENTRATA	SPESA
<b>COMPETENZA</b>	Economie	Accertam > stanz definit	Impegni < stanz definit
	Diseconomie	Accertam < stanz definit	Non ammesse
<b>RESIDUI</b>	Economie	> residui attivi	< residui passivi
	Diseconomie	< residui attivi	Non ammesse

Elena Gori  
13



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
SCIENTIFICO  
ECONOMICO  
E SOCIETARIO

## La verifica obbligatoria degli equilibri di bilancio

- Almeno una volta all'anno e comunque entro il 31/7, il Consiglio deve:
  - Effettuare una ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi e dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio
  - Se si rileva la presenza di:
    - Disavanzo di amministrazione
    - Debiti fuori bilancio
    - Disavanzo in corso di formazione

Occorre adottare i provvedimenti necessari per il ripiano

Elena Gori  
14




UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE

## L'assestamento di bilancio

- Verifica complessiva degli stanziamenti da effettuarsi entro il 30/11 ed eventuale modifica degli stessi
- Il bilancio di previsione annuale modificato dall'assestamento prende il nome di bilancio assestato
- Dopo questa data non è più possibile fare variazioni di bilancio, con esclusione dell'utilizzo del fondo di riserva

Elena Gori

{ 15 }



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E STATISTICHE

## Variazioni di bilancio

- rispondono alla necessità di adeguare il Bilancio di previsione annuale (per far fronte a nuove o mutate esigenze)
- possono comportare anche variazioni al Bilancio di previsione pluriennale
- vengono, di norma, deliberate dall'organo volitivo su proposta dell'organo di governo
- si realizzano tramite tre forme principali. Negli enti locali:
  - storno di fondi (i casi di divieto sono esplicitamente previsti dalla legge) - entro 30/11
  - utilizzo di nuove o maggiori entrate - entro 30/11
  - utilizzo fondo di riserva - entro 31/12

Elena Gori

{ 16 }



## I fondi di riserva (1/2)

Voci di spesa generiche destinate ad alimentare voci di spesa specifiche (→ *storno*) per attenuare l'intrinseca rigidità del bilancio

Tipologia di fondi	Stato	Regioni	Enti locali
<b>Fondi di riserva ordinari</b> (coprono spese già previste nel BPFA)	Fondo di riserva per le spese obbligatorie	Fondo di riserva per le spese obbligatorie	Fondo di riserva di competenza
	Fondo di riserva per le spese impreviste	Fondo di riserva per le spese impreviste	Fondo di riserva di cassa
	Fondi speciali per la reiscrizione in bilancio di residui passivi perenti delle spese correnti e in conto capitale	Fondo di riserva per le autorizzazioni di <u>cassa</u>	
	Fondo di riserva per le autorizzazioni di <u>cassa</u>		
<b>Fondi di riserva straordinari</b>	Fondo/i speciale/i per provvedimenti legislativi in corso	Fondo/i speciale/i per provvedimenti legislativi in corso	

Elena Gori

## I fondi di riserva (2/2)

- Sono voci di spesa generiche
- Consentono di apportare variazioni senza dover ricorrere ad una nuova autorizzazione dell'organo elettivo
- Ordinari/straordinari
  - Stato: Ordinari - fondo di riserva per le spese obbligatorie, fondo di riserva per le spese impreviste, Fondi speciali per la reiscrizione dei residui passivi perenti, fondo di riserva per le autorizzazioni di cassa. Straordinari Fondo speciale per i provvedimenti legislativi in corso
  - Enti locali: Fondo di riserva
- No maggiori spese ma solo una modifica nella sua composizione
- Variazione effettuata con semplice atto amministrativo

Elena Gori

18

## Fondo di riserva di competenza

- Inserito per gli enti locali nella missione “Fondi e Accantonamenti”, all’interno del programma “Fondo di riserva”, gli enti locali iscrivono un fondo di riserva non inferiore allo 0,30 e non superiore al 2% del totale delle spese correnti di competenza inizialmente previste in bilancio
- Il limite minimo aumenta a 0,45% in caso di presenza di anticipazione di tesoreria
- Utilizzato mediante delibera di Giunta



## Fondo di riserva di cassa

- Nella missione “Fondi e Accantonamenti”, all’interno del programma “Fondo di riserva”, gli enti locali iscrivono un fondo di riserva di cassa non inferiore allo 0,2% delle spese finali
- Utilizzato mediante delibera di Giunta



## Ulteriori fondi per gli enti locali

- Fondo spese per indennità di fine mandato
- Fondo rischi spese legali
- Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE)
- Fondo vincolato per perdite partecipate
- Fondo pluriennale vincolato (FPV)
- Fondo miglioramenti contrattuali

Attenzione! Questi fondi non costituiscono strumenti di flessibilità del bilancio ma hanno natura di copertura da perdite o spese future



## il risultato di amministrazione

Risultato di amministrazione iniziale

- + Accertamenti
- Impegni
- + Economie in c/residui
- Diseconomie in c/residui
- Fondo pluriennale vincolato
- = Risultato di amministrazione finale



## il fondo di cassa

FONDO CASSA INIZIALE

+ riscossioni in c/competenza

+ riscossioni in c/residui

- pagamenti in c/competenza

- pagamenti in c/residui

= FONDO CASSA FINALE



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E SOCIALI

Elena Gori

{ 23 }

## e con il fondo di cassa e i residui otteniamo .....

FONDO CASSA FINALE

+ RESIDUI ATTIVI FINALI

- RESIDUI PASSIVI FINALI

- Fondo pluriennale vincolato

= RISULTATO DI AMM. FINALE



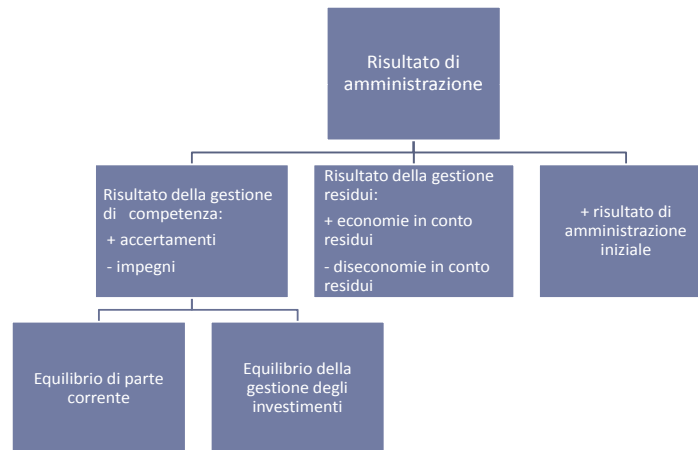
UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI  
FIRENZE  
DISEI  
DIPARTIMENTO  
DI SCIENZE ECONOMICHE  
E SOCIALI

Elena Gori

{ 24 }

## Possiamo anche scomporre il risultato di amministrazione

- Secondo le gestioni:



## Alcune riflessioni sul risultato finale

Ris. amm	Ris. Compet	Ges. residui	Commenti
+	+	+	Situazione "ideale"
+	+	-	Verificare i motivi del ris. Negativo (inattendibilità passate gestioni è problema strutturale o contingente?)
+	-	+	Situazione abbastanza comune. Ok se fisiologico e recuperabile.
-	-	-	Preoccupante!
-	+	-	L' inattendibilità passate gestioni è problema strutturale o contingente?
-	-	+	Cause strutturali o eventi eccezionali?

