

## Le spese correnti: l'impegno di spesa

22 Luglio 2020  
Giuseppe Fiorillo

### Il trattamento economico tabellare

**Il trattamento economico tabellare ed i relativi oneri riflessi costituiscono una prima eccezione alla norma di carattere generale.** Rievocando un istituto già presente nel precedente ordinamento il Legislatore nel punto 5.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011) ripropone per detta tipologia di spesa il c.d. impegno automatico, disciplinato dalla lett. a) del comma 2 dell'articolo 183 del TUEL.

In particolare quest'ultimo prevede che nell'esercizio di riferimento, automaticamente all'inizio dell'esercizio, l'impegno di spesa per l'intero importo calcolando la spesa così come risultante dai trattamenti fissi e continuativi, comunque denominati, in quanto caratterizzati da una dinamica salariale predefinita dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva nazionale.

Detta modalità si applica anche all'eventuale personale comandato, avvalso o comunque utilizzato da altra Amministrazione pubblica, ancorché direttamente pagato da quest'ultima. In questi casi sarà rilevato in entrata il relativo rimborso nelle entrate di bilancio.

In occasione del rendiconto si cancellano gli impegni cui non corrispondono obbligazioni formalizzate.

### Le spese per rinnovi contrattuali

Una particolare disciplina è prevista anche per le spese relative ai rinnovi contrattuali.

**In particolare per dette spese l'impegno è effettuato nell'esercizio in cui è firmato il contratto collettivo nazionale per le obbligazioni derivanti da rinnovi contrattuali del personale dipendente, compresi i relativi oneri riflessi a carico dell'ente e quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto, a meno che gli stessi contratti non prevedano il differimento degli effetti economici.**

Nelle more della firma del contratto l'ente può procedere ad accantonamenti annuali in appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti. In caso di mancata sottoscrizione del contratto, le somme non utilizzate concorrono alla determinazione del risultato di amministrazione.

Fa eccezione l'ipotesi di blocco legale dei rinnovi economici nazionali, senza possibilità di recupero, nel qual caso l'accantonamento non deve essere operato.

### **Le spese relative al trattamento accessorio e premiante**

Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono stanziare e impegnate in tale esercizio. In particolare:

a) alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento stesso accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili;

b) alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate.

Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio.

Considerato che il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività presenta natura di spesa vincolata, le risorse destinate alla copertura di tale stanziamento acquistano la natura di entrate vincolate al finanziamento del fondo, con riferimento all'esercizio cui la costituzione del fondo si riferisce; pertanto, la spesa riguardante il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività è interamente stanziata nell'esercizio cui la costituzione del fondo stesso si riferisce, destinando la quota riguardante la premialità e il trattamento accessorio da liquidare nell'esercizio successivo alla costituzione del fondo pluriennale vincolato, a copertura degli impegni destinati ad essere imputati all'esercizio successivo.

**I principi contabili hanno stabilito che, in caso di mancata costituzione del fondo nell'anno di riferimento, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione, vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale (cfr. Corte dei conti della Lombardia, deliberazione n. 368/2019).**

In caso di mancata costituzione, la sola quota stabile del "Fondo", in quanto obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale, confluisce nell'avanzo vincolato e potrà essere spesa nell'anno successivo a differenza delle risorse variabili che restano definitivamente acquisite al bilancio come economie di spesa.

### **Trattamento incentivante per il personale dell'Avvocatura comunale**

Per quanto riguarda la spesa nei confronti dei dipendenti addetti all'Avvocatura, la normativa prevede la liquidazione dell'incentivo solo in caso di esito del giudizio favorevole all'ente.

Nella fattispecie si è in presenza di un'obbligazione passiva sospensiva condizionata al verificarsi di un evento futuro e incerto, con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tal caso l'ente deve limitarsi ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli incentivi ai legali dipendenti, stanziando nell'esercizio le relative spese che, in assenza di impegno, confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato alla copertura delle eventuali spese legali. Simili trattamenti si applicano a qualsiasi altra voce stipendiale accessoria che sia sottoposta a condizione sospensiva, in analogia a quanto appena espresso.

### **Le spese correnti: la spesa per acquisto beni e servizi**

Anche per quanto riguarda le spese per acquisto di beni e servizi, **l'impegno di spesa per detti beni viene effettuato secondo il criterio del consumo o dell'adempimento della prestazione da cui nasce l'obbligazione:**

- nell'esercizio in cui risulta adempiuta completamente la prestazione da cui scaturisce l'obbligazione per la spesa corrente;
- negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, per la quota annuale della fornitura di beni e servizi nel caso di contratti di affitto e di somministrazione periodica ultrannuale;
- nello stesso esercizio in cui le corrispondenti entrate sono accertate per le spese riguardanti gli aggi corrisposti sui ruoli, per un importo pari a quello previsto nella convenzione per la riscossione dei tributi applicato all'ammontare delle entrate accertato, al netto dell'eventuale relativo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;
- nell'esercizio in cui la prestazione è resa per i gettoni di presenza dei componenti del consiglio, anche se le spese sono liquidate e pagate nell'esercizio successivo;
- nello stesso esercizio per le spese riguardanti le commissioni per l'alienazione di beni, di titoli e di partecipazioni in cui le corrispondenti entrate sono accertate, per un importo pari a quello previsto dal contratto, nel caso in cui il provento è incassato al netto. La contabilizzazione di tali oneri è effettuata nel rispetto del principio dell'integrità del bilancio, anche nel caso di assenza di un pagamento effettivo. La copertura delle commissioni per l'alienazione di beni immobili o di titoli e partecipazioni può essere costituita dalle entrate correlate.

### **Le spese correnti: la spesa per trasferimenti dall'ente a terzi (altre PA, imprese controllate, famiglie ecc.)**

Il principio contabile (allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011) prevede una distinzione tra:

- a)** contributi in conto esercizio una tantum;
- b)** contributi correnti di carattere pluriennale;
- c)** contributi in conto interessi.

Nel primo caso (contributi in conto esercizio) l'impegno di spesa viene imputato:

- di norma nell'esercizio finanziario in cui viene adottato l'atto amministrativo di attribuzione del contributo;
- negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza, nel caso in cui l'atto amministrativo preveda espressamente le modalità temporali e le scadenze in cui il trasferimento è erogato;

Nel secondo e terzo caso e, cioè, nell'ipotesi di contributi in conto interessi o contributi correnti di carattere pluriennale ricorrente, l'impegno dovrà essere imputato negli esercizi finanziari in cui vengono a scadenza le singole obbligazioni, individuati sulla base del piano di ammortamento del prestito.

Per gli esercizi ancora non gestiti si predispone l'impegno automatico, sempre sulla base del piano di ammortamento.

### **Le spese correnti: la spesa per utilizzo beni di terzi**

Le spese connesse all'utilizzo di beni di terzi (es. locazione) sono contabilizzate con l'imputazione dell'impegno negli esercizi in cui l'obbligazione giuridica passiva viene a scadere.

### **Le spese correnti: la contabilità IVA**

Il nuovo principio contabile modifica anche le modalità di registrazioni aventi rilevanza fiscale ai fini IVA. 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).

**È opportuno precisare, però, che la contabilità finanziaria dovrà rilevare solo, tra le entrate l'eventuale credito IVA, o tra le spese l'eventuale debito IVA.**

In caso di spesa il relativo impegno è imputato nell'esercizio in cui è effettuata la dichiarazione IVA o è contestuale all'eventuale pagamento eseguito nel corso dell'anno di imposta, mentre l'accertamento del credito IVA è registrato imputandolo nell'esercizio in cui l'ente presenta la richiesta di rimborso o effettua la compensazione.

Inoltre, a differenza di quanto avveniva in passato, il credito IVA imputabile a investimenti finanziati da debito non può essere destinato alla compensazione di tributi o alla copertura di spese correnti: a tal fine, una quota del risultato di amministrazione, pari al credito IVA derivante dall'investimento finanziato dal debito, è vincolata alla realizzazione di investimenti. Effettuato il vincolo, l'ente può procedere alla compensazione dei tributi o al finanziamento di spese correnti.

Le informazioni riguardanti la gestione IVA sono fornite dall'ente nella relazione sulla gestione al consuntivo.

### **Le spese correnti: la contabilità IRAP**

Per quanto riguarda l'IRAP, le Amministrazioni che, per la determinazione hanno optato per l'applicazione del metodo commerciale sulle attività rilevanti ai fini IRAP e, in sede di presentazione della dichiarazione annuale, evidenziano un credito, relativo ai maggiori versamenti degli acconti mensili IRAP effettuati nell'anno precedente, in misura superiore rispetto all'imposta dovuta per la quota "commerciale" delle retribuzioni erogate al personale impiegato promiscuamente nelle attività oggetto di opzione:

- accertano il credito IRAP,
- imputandolo nell'esercizio in cui l'ente presenta la dichiarazione annuale del tributo.

### **Le spese correnti: gli interessi passivi**

**Gli impegni riguardanti gli interessi passivi sono imputati al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza l'obbligazione giuridica passiva.**

Per quanto riguarda gli impegni concernenti gli interessi derivanti da operazioni di indebitamento perfezionato, questi:

- sono registrati a seguito dell'effettiva erogazione del prestito o della messa a disposizione del finanziamento (Cassa Depositi e Prestiti);
- sono imputati negli esercizi del bilancio di previsione e negli esercizi successivi sulla base del piano di ammortamento.

Per gli esercizi ancora non gestiti si predispongono l'impegno automatico, sempre sulla base del piano di ammortamento (14).

### **Le spese correnti: i conferimenti di incarichi a legali**

Un'apposita previsione è stata introdotta nel principio contabile della competenza finanziaria potenziata con riferimento agli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile.

In particolare, in deroga al principio della competenza potenziata, al fine di garantire la copertura della spesa, essi sono imputati all'esercizio in cui il contratto è sottoscritto.

Al fine di evitare la formazione di debiti fuori bilancio, l'ente annualmente:

- dovrà chiedere al legale di confermare o meno il preventivo di spesa sulla base della quale è stato assunto l'impegno e, di conseguenza, provvede ad assumere gli eventuali ulteriori impegni;
- in sede di predisposizione del rendiconto, e precisamente in occasione della verifica ordinaria dei residui prevista dall'articolo 3, comma 4, del D.Lgs. n. 118/2011, se l'obbligazione non è esigibile. In tal caso si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale. Nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato si iscrive, tra le spese, il fondo pluriennale vincolato, al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata.

## **Le spese correnti: il fondo rischi contenzioso Il principio contabile distingue con riferimento alle possibili spese legate ad un esito negativo di un contenzioso le due seguenti ipotesi:**

- contenzioso che nasce in assenza di un'obbligazione già sorta;
- contenzioso che nasce in presenza di un'obbligazione già sorta.

Nel primo caso l'ente dovrà attivare un apposito fondo rischi che potremmo definire "fondo rischi contenzioso in essere" collegato:

- a tutte quelle situazioni in cui ha significative probabilità di soccombere;
- ad una sentenza non definitiva e non esecutiva per la quale però sia stato condannato al pagamento di spese.

In tali situazioni, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di un'obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa.

A differenza di quanto avveniva in passato l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, non potendo essere impegnate, determineranno un risultato di amministrazione positivo di pari importo che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva.

Nel secondo caso e cioè quello in cui il contenzioso nasce con riferimento ad un'obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso.

### **Le spese correnti: le indennità di fine mandato**

Un'ultima precisazione viene posta in essere dal principio contabile applicato con riferimento alle spese per indennità di fine mandato.

**Così come già visto per il contenzioso ci troviamo di fronte ad una spesa potenziale per l'ente la cui erogazione avverrà solo al termine del mandato amministrativo. Proprio per queste ragioni il Legislatore ha ritenuto opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato “fondo spese per indennità di fine mandato del .....”.**

Su tale capitolo non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabile.

### **Le spese d'investimento**

Una specifica disciplina viene introdotta con il principio di competenza finanziaria potenziata per le spese d'investimento.

In base ad esso ciascuna spesa è imputata ad un esercizio in base alla sua esigibilità. A differenza di quanto visto per le spese correnti, però, la normativa esige che esse nel caso in cui comportino impegni di spesa imputati a più esercizi, trovino fin dal loro avvio e cioè fin dal momento dell'attivazione del primo impegno, adeguata copertura finanziaria, con riferimento all'importo complessivo, sulla base:

- di un'obbligazione giuridica perfezionata;
- o di una legge di autorizzazione all'indebitamento.

Il principio contabile 4/2 ribadisce che non tutte le entrate già accertate ed imputate negli esercizi successivi a quello di gestione possono costituire idonea copertura alle spese di investimento impegnate in tali esercizi.

Costituiscono idonea copertura finanziaria delle spese di investimento, impegnate negli esercizi successivi:

- le risorse accertate e imputate all'esercizio in corso di gestione (accantonate nel fondo pluriennale vincolato stanziato in spesa);
- l'avanzo di amministrazione;
- o le entrate già accertate imputate agli esercizi successivi, la cui esigibilità è perfezionabile mediante manifestazione di volontà pienamente discrezionale dell'ente o di altra Pubblica Amministrazione.

In particolare, possono costituire copertura finanziaria delle spese di investimento imputate agli esercizi successivi a quello in corso di gestione le entrate già accertate:

- imputate all'esercizio in corso di gestione quali:

- entrate correnti destinate per legge agli investimenti,
- entrate derivanti da avanzi della situazione corrente di bilancio,
- entrate derivanti dall'alienazione di beni e diritti patrimoniali,
- riscossione di crediti,
- proventi da permessi di costruire e relative sanzioni;

- derivanti da trasferimenti da altre Amministrazioni pubbliche anche se imputate negli esercizi successivi a quello di gestione;

- derivanti dai mutui tradizionali, i cui contratti prevedono l'erogazione delle risorse in un'unica soluzione, prima della realizzazione dell'investimento, dando luogo ad accantonamenti al fondo pluriennale vincolato;

- derivanti da forme di finanziamento flessibile i cui contratti consentono l'acquisizione di risorse in misura correlata alle necessità dell'investimento;

- derivanti da altre entrate accertate tra le accensioni di prestiti, i cui contratti prevedono espressamente l'esigibilità del finanziamento secondo i tempi di realizzazione delle spese di investimento (ad esempio i prestiti obbligazionari a somministrazione periodica);

- l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione accertato, a seguito dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, a condizione che siano rispettate le seguenti priorità:

**a)** per finanziamento di eventuali debiti fuori bilancio;

**b)** al riequilibrio della gestione corrente;

**c)** per accantonamenti per passività potenziali (ad es. al fondo crediti di dubbia esigibilità);

**d)** al finanziamento di spese di investimento e/o estinzione anticipata di prestiti.

Non costituiscono idonee forme di copertura degli investimenti le altre entrate accertate e imputate a esercizi successivi a quello in corso di esercizio, quali ad esempio i permessi da costruire, in considerazione dell'incertezza che gli accertamenti imputati a esercizi futuri possano tradursi in effettive risorse disponibili per l'ente.

Per quanto riguarda le modalità di imputazione ai relativi esercizi finanziari il principio contabile distingue:

- spesa per un investimento da realizzare;

- spesa per un investimento realizzato.

Nel primo caso, a sua volta distingue tra spese che prevedono uno specifico crono programma da altre prive di cronoprogramma in quanto realizzate attraverso un unico step realizzativo. In entrambi i casi occorre rispettare il principio generale della competenza finanziaria potenziato:

- per le prime e cioè quelle che richiedono un cronoprogramma, le spese sono impegnate negli esercizi in cui scadono le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto o della convenzione avente ad oggetto la realizzazione dell'investimento;

- per le seconde (spese d'investimento che non richiedono un cronoprogramma) l'imputazione agli esercizi della spesa riguardante la realizzazione dell'investimento è effettuata in considerazione dell'esigibilità della spesa.

Nel caso di acquisizione di un investimento già realizzato:

- nel caso di pagamento immediato e totale nell'esercizio si registrerà ed imputerà la somma allo stesso;

- nel caso di pagamento frazionato negli esercizi successivi, è necessario registrare la spesa di investimento imputandola interamente all'esercizio in cui il bene entra nel patrimonio dell'ente. A tal fine si provvede alla contestuale registrazione:

- a) del debito nei confronti del soggetto a favore del quale è previsto il pagamento frazionato, imputato allo stesso esercizio dell'investimento, provvedendo alla necessaria regolarizzazione contabile;
- b) dell'impegno per il rimborso del prestito, con imputazione agli esercizi secondo le scadenze previste contrattualmente a carico della parte corrente del bilancio.

### **Il fondo pluriennale vincolato per le opere pubbliche**

Un breve cenno merita la costituzione del "Fondo pluriennale vincolato" (FPV) relativamente alle opere pubbliche, il quale ha subito delle importanti modifiche a seguito dell'emanazione del D.M. 1° Marzo 2019.

**La disciplina previgente consentiva la costituzione del Fondo Pluriennale Vincolato per l'intero importo del quadro economico dell'opera a condizione che al termine dell'esercizio finanziario in cui erano state stanziato le spese per la realizzazione dell'intervento era stato pubblicato il bando di gara oppure l'avviso di indizione della gara.**

Viceversa, per poter consentire la costituzione dell'FPV, dovevano essere impegnate con obbligazioni giuridicamente perfezionate ed imputate secondo esigibilità alcune spese del quadro economico, eccetto le spese di progettazione (15).

Pertanto, la costituzione del FPV non era consentita per l'intero importo dell'opera solo sulla base degli impegni di spesa relativi alla progettazione.

**Il citato D.M. 1° marzo 2019 ha abrogato questa procedura sostituendola con una nuova che disciplina tutte le fasi del procedimento che devono essere rispettate per poter costituire e mantenere nel tempo il FPV.**

Prima delle modifiche ai principi contabili avvenute con il D.M. 1° marzo 2019 non esistevano regole precise su come considerare la spesa di progettazione: corrente o di investimento.

Il punto 5.3.12 del principio contabile all. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011 affronta questo argomento limitatamente alle spese di progettazione di primo livello, ovvero quelle da sostenere prima dell'inserimento dell'opera nel piano delle opere pubbliche.

In caso di affidamento della progettazione di primo livello, se l'ente non ha ancora dato copertura finanziaria all'opera tra le spese correnti, l'impegno dovrà essere imputato alla voce U.1.03.02.11.999 "Altre prestazioni professionali e specialistiche n.a.c.". La fonte di finanziamento di tale spesa può essere rappresentata da:

? entrate correnti, anche aventi natura non ricorrente;

? proventi derivanti dal rilascio dei permessi di costruire e relative sanzioni che in base all'articolo 1, comma 460 della legge 232/2016 (modificato dal D.L. 148/2017), possono essere destinati anche a spese di progettazione, siano esse imputate al titolo I o al titolo II della spesa. In questo caso occorrerà ricordarsi di giustificare tale utilizzo nel prospetto degli equilibri, come entrata di parte capitale destinata a spesa corrente in base a specifiche disposizioni di legge;

? avanzo di amministrazione libero.



Nel caso in cui la spesa di progettazione di primo livello sia da contabilizzare tra le spese di investimento (in quanto l'amministrazione ha previsto l'opera nel DUP indicando anche le relative fonti di finanziamento, non ancora allocate in bilancio) l'imputazione dovrà avvenire utilizzando la voce del piano dei conti finanziario U.2.02.03.05.001 "Incarichi professionali per la realizzazione di investimenti". In questo caso il finanziamento della spesa potrà essere garantito da:

? avanzo di amministrazione libero o destinato ad investimenti;

? concessioni cimiteriali;

? entrate in conto capitale senza vincolo di destinazione (es. proventi alienazioni);

? altre entrate in conto capitale con vincolo di destinazione, purché sia rispettato tale vincolo (es. proventi permessi di costruire).

Se l'ente svolge la progettazione internamente, le spese sono imputate:

?al Titolo I, ad esempio per gli stipendi al personale dell'ente incaricato della progettazione, classificati tra le spese di personale;

?al Titolo II della spesa, ad esempio per l'acquisto di macchinari necessari al personale che provvede alla progettazione, classificata tra gli "Impianti e Macchinari".

L'individuazione della corretta voce del piano dei conti finanziario segue in ogni caso la natura della spesa. Per le opere di importo inferiore a 100.000 euro non vi è alcun obbligo di inserimento nel programma triennale delle opere pubbliche, per cui per tali opere il punto 5.3.13 del principio contabile all. 4/2 prevede che le spese di progettazione esterna siano imputate direttamente sul capitolo dell'opera. In caso di progettazione interna, gli stipendi pagati al personale vengono contabilizzati sempre tra le spese correnti.

### **La costituzione del FPV per le opere pubbliche**

Come già detto il D.M. 1° marzo 2019 ha completamente riveduto il punto 5.4 del principio contabile all. 4/2 dedicato alla costituzione ed al mantenimento del fondo pluriennale vincolato, le cui novità si soffermano sulla realizzazione delle opere pubbliche semplificandone la gestione delle risorse e ampliando i casi in cui è possibile costituire il FPV, come segue:

?costituzione del FPV a seguito di avvio delle procedure di affidamento degli incarichi di progettazione a partire dai 40.000 euro;

?costituzione del FPV per l'intero quadro economico di spesa dell'opera nel momento in cui si avvia l'iter per la progettazione definitiva/esecutiva, con osservanza rigorosa delle procedure previste dalla vigente normativa.

**Con il D.M. 1° marzo 2019 il legislatore interviene in modo sostanziale sulla costituzione del fondo pluriennale vincolato relativo alle spese di investimento, ivi comprese le spese di progettazione di primo livello di importo pari o superiore a 40.000 euro.**

**Prima della novella legislativa, vigeva il principio secondo cui, fino a quando non veniva perfezionata l'obbligazione giuridica relativa all'incarico di progettazione, non era possibile costituire il fondo pluriennale vincolato. In caso di procedure avviate e non concluse entro il 31 dicembre, quindi, le relative risorse confluivano nel risultato di amministrazione.**

Questa norma, fortemente restrittiva, costringeva le amministrazioni procedenti ad attendere l'approvazione del rendiconto per l'utilizzo delle risorse vincolate a tal fine.

Il punto 5.4.8 del p.c. all. 4/2 pone il rimedio, ammettendo la possibilità di costituire il fondo pluriennale vincolato al momento del formale avvio della procedura di affidamento anche per gli incarichi di progettazione di primo livello di importo pari o superiore a 40.000 euro, sia che essi vengano imputati a spesa corrente come anche a spesa di investimento (16).

Il FPV viene conservato se entro il 31 dicembre dell'esercizio interviene l'aggiudicazione definitiva. In caso contrario le risorse confluiranno nel risultato di amministrazione, mantenendo l'eventuale vincolo di destinazione sottostante.

#### **La costituzione del FPV per opere di importo pari o inferiore alla soglia per l'affidamento diretto**

Le opere per le quali è ammesso l'affidamento diretto (ex articolo 36, comma 2, lett. a) del D.Lgs. n. 50/2016), di importo inferiore a 40.000 euro, la costituzione del FPV segue le normali regole.

**Esso si costituisce solamente nel momento in cui viene perfezionata l'obbligazione giuridica sottostante (firma del contratto di appalto), che consente di individuare il creditore ed il relativo importo.**

#### **La costituzione del FPV per opere di importo superiore alla soglia per l'affidamento diretto**

**Per le opere di importo pari o superiore a 40.000 euro il punto 5.4.9 del principio contabile all. 4/2 disciplina puntualmente la costituzione ed il mantenimento, a fine esercizio, del FPV anche in assenza di obbligazioni perfezionate, di cui alle seguenti fattispecie:**

- a) siano state accertate le entrate che coprono la spesa;
- b) l'opera, se di importo pari o superiore a 100.000 euro, risulti inserita nell'elenco annuale dei lavori pubblici, eccetto le opere di importo inferiore a 100.000 euro per le quali non vige l'obbligo di inserimento nel piano;
- c) sia stato assunto un impegno giuridicamente perfezionato a valere sul quadro economico di spesa per interventi ritenuti necessari all'esecuzione dell'intervento;
- d) siano avviate le procedure di affidamento dei livelli successivi al minimo per la progettazione;
- e) siano formalmente avviate le procedure per l'affidamento dei lavori.

Le prime due condizioni devono sempre ricorrere, mentre per le restanti tre è sufficiente che si riscontri almeno una delle condizioni elencate.

#### **Il formale avvio delle procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo**

Da tempo si è avvertita l'esigenza, più volte segnalata dagli enti procedenti, di costituire il fondo pluriennale vincolato per le opere pubbliche già al momento dell'affidamento della progettazione. Il D.M. 1° marzo 2019 va incontro a tale problematica, tuttavia ponendo dei limiti che dovranno essere osservati dagli operatori.

Infatti il FPV per l'intero quadro economico dell'opera può essere costituito, in assenza di un impegno giuridicamente perfezionato analizzato alla lettera c), qualora siano formalmente avviate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo, ossia quella definitiva/esecutiva, con ciò ribaltando le vecchie regole di costituzione del FPV, al fine di rendere più semplice la gestione delle risorse.

### **Le economie da ribasso d'asta e il mantenimento del FPV**

Il D.M. 1° marzo 2019 non interviene sulla disciplina delle economie da ribasso d'asta; **quindi tali risorse continuano ad essere finanziate dal FPV di spesa a condizione che intervenga formale rimodulazione del quadro economico entro il 31 dicembre del secondo esercizio successivo a quello di stipula del contratto.** Se interviene tale rideterminazione, le risorse derivanti da ribasso d'asta potranno rimanere all'interno del quadro economico di spesa, a disposizione del RUP, fino a conclusione dei lavori o fino allo svincolo delle risorse da parte del RUP medesimo.

A completamento dell'opera, o prima, in caso di svincolo da parte del Responsabile Unico del Progetto, **le spese previste nel quadro economico dell'opera e non impegnate costituiscono economie di bilancio e confluiscono nel risultato di amministrazione coerente con la natura dei finanziamenti.**

**Conseguentemente per poter essere riutilizzate per un'opera diversa da quella a cui sono riferite tali economie, devono attendere rendiconto di gestione.**

### **I contributi agli investimenti**

Con riferimento ai contributi in conto investimento il Legislatore richiama quanto già precisato per quelli di parte corrente.

I trasferimenti in conto capitale, a differenza del passato, non costituiscono spese di investimento e, pertanto, non possono essere finanziati attraverso l'assunzione di debiti e dismissioni patrimoniali.

### **Le concessioni di credito**

Apposita disciplina è prevista al punto 5.5. del principio contabile 4/2 per le concessioni di credito, operazioni caratterizzate dall'obbligo di rimborso sulla base di un apposito piano finanziario che deve essere previsto dalla delibera di concessione del finanziamento.

È interessante segnalare la precisazione del Legislatore che nel qualificare e circoscrivere dette operazioni chiarisce come non costituiscono concessione di crediti le anticipazioni in conto trasferimenti e le concessioni di credito a fondo perduto, che sono imputate contabilmente tra i trasferimenti.

Esse, dunque, possono essere costituite:

- a)** da anticipazioni di liquidità nei confronti dei propri enti ed organismi strumentali e delle proprie società controllate o partecipate (da estinguere entro l'anno e non rinnovabili);
- b)** dalla concessione di finanziamenti nei casi espressamente previsti dalla legge (compresi i fondi di rotazione).

Nel caso A e cioè quelle riguardanti concessioni di liquidità, l'impegno di spesa ed il corrispondente accertamento di entrata (tra le riscossioni di crediti) sono imputati allo stesso esercizio e precisamente a quello in cui viene adottato l'atto amministrativo di concessione del finanziamento.

Nel caso in cui l'atto amministrativo di concessione preveda espressamente le modalità temporali e le scadenze, invece, l'impegno è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza.

L'ente erogatore del finanziamento accerta le entrate per riscossione di crediti imputandoli ai rispettivi esercizi sulla base della scadenza dell'obbligazione giuridica attiva risultante dal piano finanziario.

### **Il rimborso prestiti**

Gli impegni riguardanti la spesa per rimborso prestiti (quota capitale dei prestiti contratti dall'ente), effettuati a seguito dell'effettiva erogazione del prestito o della messa a disposizione del finanziamento (Cassa Depositi e Prestiti), sono imputati negli esercizi del bilancio finanziario dell'esercizio in cui viene a scadenza l'obbligazione giuridica passiva sulla base del piano di ammortamento e, per gli esercizi non previsti, si predispone l'impegno automatico sempre sulla base del piano di ammortamento annuale.

**TAG:** *impegno di spesa, enti locali, contratti*

---

### **Avvertenza**

*La pubblicazione di contributi, approfondimenti, articoli e in genere di tutte le opere dottrinarie e di commento (ivi comprese le news) presenti su Filodiritto è stata concessa (e richiesta) dai rispettivi autori, titolari di tutti i diritti morali e patrimoniali ai sensi della legge sul diritto d'autore e sui diritti connessi (Legge 633/1941). La riproduzione ed ogni altra forma di diffusione al pubblico delle predette opere (anche in parte), in difetto di autorizzazione dell'autore, è punita a norma degli articoli 171, 171-bis, 171-ter, 174-bis e 174-ter della menzionata Legge 633/1941. È consentito scaricare, prendere visione, estrarre copia o stampare i documenti pubblicati su Filodiritto nella sezione Dottrina per ragioni esclusivamente personali, a scopo informativo-culturale e non commerciale, esclusa ogni modifica o alterazione. Sono parimenti consentite le citazioni a titolo di cronaca, studio, critica o recensione, purché accompagnate dal nome dell'autore dell'articolo e dall'indicazione della fonte, ad esempio: Luca Martini, La discrezionalità del sanitario nella qualificazione di reato perseguibile d'ufficio ai fini dell'obbligo di referto ex. art 365 cod. pen., in "Filodiritto" (<https://www.filodiritto.com>), con relativo collegamento ipertestuale. Se l'autore non è altrimenti indicato i diritti sono di Inforomatica S.r.l. e la riproduzione è vietata senza il consenso esplicito della stessa. È sempre gradita la comunicazione del testo, telematico o cartaceo, ove è avvenuta la citazione.*