

Gestione finanziaria e contabile

# La contabilizzazione delle opere pubbliche

di Patrizia Leoncino - Responsabile dei servizi finanziari del Comune di Arenzano

L'articolo analizza, in forma schematica affinché possa essere di ausilio agli addetti ai lavori nell'operatività quotidiana, i contenuti del D.M. 1° marzo 2019 che costituisce il decimo aggiornamento ai principi contabili. Questa disciplina è stata completamente abrogata dal D.M. 1° marzo 2019 e sostituita con la nuova che, se da un lato offre maggiori opportunità per la costituzione dell'FPV, al tempo stesso è molto più articolata e complessa in quanto vengono scandite tutte le fasi dello sviluppo procedimentale che devono essere rispettate per poter costituire e mantenere nel tempo il FPV. La corretta ed approfondita comprensione del nuovo *iter* per la costituzione del FPV è di fondamentale importanza per gli uffici tecnici affinché possano redigere cronoprogrammi dell'intero intervento da realizzare rispettoso del principio della competenza finanziaria e ridurre i casi di variazione dell'esigibilità della spesa ai soli casi di eventi imprevisti ed imprevedibili.

## Premessa

Il decreto dell'economia e delle finanze del 1° marzo 2019 pubblicato sulla G.U. 25 marzo 2019, n. 71 ha profondamente modificato le modalità di contabilizzazione delle opere pubbliche per quanto attiene ai criteri di costituzione del Fondo Pluriennale vincolato legato a risorse accertate, ma non impegnate.

La precedente disciplina consentiva la costituzione del Fondo Pluriennale Vincolato per l'intero importo del quadro economico dell'opera esclusivamente se al termine dell'esercizio in cui erano state stanziare le spese per la realizzazione dell'intervento era stato pubblicato il bando di gara oppure l'avviso di indizione della gara. In alternativa, per poter consentire la costituzione dell'FPV, dovevano essere impegnate con obbligazioni giuridicamente perfezionate ed imputate secondo esigibilità almeno alcune spese, non meglio precisate, del quadro economico, escluse le spese di progettazione. Non era pertanto possibile costituire l'FPV per l'intero importo dell'opera solo sulla base degli impegni di spesa per la progettazione.

Questa disciplina è stata completamente abrogata dal D.M. 1° marzo 2019 e sostituita con una nuova che, se da un lato offre maggiori opportunità per la costituzione dell'FPV, al tempo stesso è molto più articolata e complessa in quanto vengono scandite tutte le fasi dello sviluppo procedimentale che devono essere rispettate per poter costituire e mantenere nel tempo il FPV.

## La nuova disciplina contabile

Sembra che il legislatore per tener conto della tempistica prevista per gli affidamenti dei lavori dal Codice dei Contratti, di cui al D.Lgs. n. 50/2016, abbia offerto maggiori spazi per la costituzione dell'FPV, ma al tempo stesso, abbia voluto garantire che la realizzazione dell'intera opera, a partire dal livello minimo di progettazione sino all'esecuzione dell'intervento, avvenga senza il protrarsi ingiustificato del blocco di risorse già accertate.

I servizi finanziari in stretta collaborazione con gli uffici tecnici, devono svolgere un attento monitoraggio sul verificarsi di ogni singola fase prevista dal legislatore al venir meno della quale le risorse accertate, ma non ancora impegnate cui il fondo pluriennale si riferisce, dovranno confluire nell'avanzo di amministrazione, disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento, per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale con conseguente riduzione dell'FPV.

L'applicazione della nuova disciplina impone anche una revisione organizzativa delle modalità di operare, affinché i servizi tecnici forniscano tutta una serie di informazioni, nuove rispetto al passato, che i servizi finanziari dovranno recepire con un adeguato supporto informatico, per il puntuale rispetto in sede di rendiconto di quanto previsto dal legislatore.

La nuova disciplina consente la costituzione dell'FPV sin dalla fase del livello minimo di progettazione, è molto articolata e per facilitarne la comprensione occorre fissare alcuni punti cardine in quanto nuovi per la disciplina contabile e precisamente:

- distinzione tra progettazione esterna e progettazione interna;
- distinzione tra livello minimo di progettazione e livelli di progettazione successivi al minimo;
- validazione del progetto come definito dall'art. 26, comma 8, D.Lgs. n. 50/2016;
- applicabilità della nuova disciplina per l'importo del livello minimo di progettazione e per appalti pubblici di lavori di importo pari o superiore a quello previsto ordinariamente dall'art. 36, comma 2, lett. a), D.Lgs. n. 50/2016 in materia di affidamento diretto dei contratti sotto soglia, cioè per importi pari o superiori ad euro 40.000 con distinzione tra opere di importo pari o superiore ad euro 100.000 rispetto a quelle di importo inferiore;
- costituzione dell'FPV con modalità diverse a seconda del livello di progettazione.

La corretta ed approfondita comprensione del nuovo iter per la costituzione del FPV è di fondamentale

importanza per gli uffici tecnici affinché possano redigere cronoprogrammi dell'intero intervento da realizzare rispettoso del principio della competenza finanziaria e ridurre i casi di variazione dell'esigibilità della spesa ai soli casi di eventi imprevedibili.

A tal fine lo sviluppo procedimentale di un intero intervento è stato rappresentato nella tavola che segue e che recepisce in modo schematico i contenuti inseriti dal D.M. 1° marzo 2019 ai punti 5.3.12, 5.3.13, 5.3.14 dell'All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011 relativo al principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

La tavola deve essere intesa a contenuti progressivi dove ciò che precede è condizione necessaria per ciò che segue. Contiene, altresì, indicazione delle registrazioni da effettuare nelle scritture contabili al fine di facilitare le operazioni di verifica, in sede di rendiconto, dei presupposti per la regolare costituzione e/o mantenimento del FPV. A tal fine i software gestionali dovrebbero essere di ausilio attraverso la possibilità di inserire delle note aventi il contenuto specificato nella tavola.

## LAVORI IMPORTO STIMATO PARI O SUPERIORE AD EURO 40.000 (tutti gli importi indicati in tabella si intendono al netto dell'IVA)

DUP	<p><b>Inserimento del LIVELLO MINIMO DI PROGETTAZIONE</b> come indicazione negli indirizzi generali riguardanti gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche con specificazione dell'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata ed indicazione delle fonti di finanziamento che si prevedono di utilizzare.</p> <p>In sostanza si va a dire nel DUP, in maniera programmatica, quello che l'Amministrazione intende fare inserendo il livello minimo di progettazione.</p> <p>Il livello minimo di progettazione riguarda di massima le opere di importo pari o superiore ad € 100.000,00 in quanto per importi inferiori tale livello di progettazione viene ricompreso nei livelli successivi.</p>
FINANZIAMENTO SPESE PER IL LIVELLO MINIMO DI PROGETTAZIONE	<p>La spesa viene finanziata in bilancio al TITOLO 2 solo se soddisfatta la condizione che precede.</p> <p>In caso di progettazione esterna la spesa è registrata alla voce U 2.02.03.05.001 "Incarichi professionali esterni"</p> <p>In caso di progettazione interna, nessuna rilevazione viene fatta in contabilità finanziaria, ma la spesa viene capitalizzata in contabilità economico - patrimoniale.</p> <p>A tal fine è necessario che gli uffici tecnici procedano alla quantificazione della spesa per la realizzazione del livello minimo di progettazione da parte del personale incaricato.</p> <p>N.B. Se non viene soddisfatta la condizione che precede la spesa viene finanziata in bilancio al TITOLO 1.</p>
COSTITUZIONE E MANTENIMENTO FPV PER IL LIVELLO MINIMO DI PROGETTAZIONE	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Importo ≥ € 40.000,00</li> <li>● Avvio formale, entro il 31.12 dell'esercizio N in cui la spesa è stata finanziata, delle relative procedure di affidamento (pubblicazione bando di gara o avviso di indizione di gara)</li> <li>● Aggiudicazione definitiva entro il 31.12. dell'esercizio N + 1</li> </ul> <p><b>N.B.</b> Per gli importi inferiori ad €40.000,00 l'FPV per la spesa del livello minimo di progettazione non si costituisce</p> <p><b>IN CONTABILITÀ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Determina di avvio formale della procedura con prenotazione della spesa</b></li> <li>● <b>Determina di aggiudicazione e impegno di spesa</b></li> </ul>

PROGRAMMA TRIENNALE LAVORI PUBBLICI	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Validazione del livello di progettazione minima ai sensi dell'art. 26 comma 8 del D.Lgs. 50/2016</li> <li>● Inserimento nel Programma Triennale dei Lavori Pubblici dell'intervento cui il livello minimo di progettazione si riferisce.</li> </ul> <p>Tale condizione riguarda gli appalti pubblici di lavori per un importo pari o superiore ad € 100.000.,00.</p> <p>Per i lavori di importo stimato inferiore ai 100.000,00 € si passa direttamente alla fase successiva eventualmente preceduta dall'indicazione nel DUP dell'opera da realizzare.</p>
SPESE INTERVENTO	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Finanziamento in bilancio al Titolo 2 delle spese di progettazione successive al livello minimo e delle spese per l'intervento nel rispetto del principio della competenza finanziaria.</li> </ul> <p>In caso di progettazione interna, nessuna rilevazione viene fatta in contabilità finanziaria, ma la spesa viene capitalizzata in contabilità economico - patrimoniale.</p> <p>A tal fine è necessario che gli uffici tecnici procedano alla quantificazione della spesa per la realizzazione del livello minimo di progettazione da parte del personale incaricato.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Avvio di ogni singolo procedimento di spesa mediante determina che deve riportare l'attestazione di copertura finanziaria e la prenotazione della relativa spesa</li> <li>● Stipula del contratto</li> <li>● Registrazione nelle scritture contabili dell'impegno di spesa</li> <li>● Nel caso di esecuzione anticipata di cui all'art. 32 comma 13 del D.Lgs, n. 50/2016 l'impegno è registrato a seguito dell'aggiudicazione, anziché della stipula del contratto.</li> </ul> <p><b>N.B.</b> <i>L'iter sopra delineato si riferisce a tutte le spese inerenti alle fasi di progettazione successive al minimo e alla realizzazione dell'intervento</i></p>
COSTITUZIONE FPV PER SPESE NON ANCORA IMPEGNATE RELATIVE ALL'INTERVENTO	<p>CONDIZIONI PROPEDEUTICHE:</p> <p>a) Le entrate che costituiscono copertura dell'intera spesa d'investimento devono essere state accertate</p> <p>b) l'intervento, se di importo pari o superiore ad € 100.000,00, deve essere stato inserito nel programma triennale dei lavori pubblici.</p> <p>Nell'esercizio in cui le spese per lavori pubblici di importo pari o superiore ad € 40.000,00 sono state finanziate, ma non ancora impegnate, si costituisce il FPV per l'intero importo a condizione che si sia verificata una delle seguenti condizioni:</p> <p>1) Impegno, sulla base di una obbligazione giuridicamente perfezionata, imputato secondo esigibilità di una delle seguenti spese previste nel quadro economico dell'intervento inserito nel programma triennale dei lavori pubblici:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- acquisizione di terreni</li> <li>- espropri od occupazioni d'urgenza</li> <li>- bonifica aree</li> <li>- abbattimento strutture preesistenti</li> <li>- viabilità riguardante l'accesso al cantiere</li> <li>- allacciamento ai pubblici servizi</li> <li>- spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale.</li> </ul> <p><b>N.B.</b> <i>sembra che questa possibilità non valga per gli interventi di importo &lt; € 100.000,00 cioè per quelli non inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici</i></p> <p>In alternativa:</p> <p>2) avvio formale delle procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo (pubblicazione bando di gara o avviso di indizione gara).</p> <p><b>N.B.</b> <i>sembra che l'FPV non si costituisca per lavori pubblici di importo inferiore ad € 40.000,00.</i></p> <p><b>IN CONTABILITÀ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Registrazione dell'impegno di spesa di cui al punto 1)</b></li> </ul> <p><i>In alternativa</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Determina di avvio formale della procedura con prenotazione della relativa spesa</b></li> </ul>
COSTITUZIONE FPV PER SPESE NON ANCORA IMPEGNATE RELATIVE ALL'INTERVENTO	<p>Aggiudicazione definitiva dei livelli di progettazione successivi al minimo. In assenza di aggiudicazione le risorse accertate ma non ancora impegnate riguardanti l'intero finanziamento dell'opera confluiscono nell'avanzo di amministrazione, disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale e il FPV viene ridotto di pari importo.</p> <p><b>IN CONTABILITÀ:</b></p> <p><b>Determina aggiudicazione del livello di progettazione successivo al minimo</b></p>

<p>CONDIZIONI PER IL MANTENIMENTO DEL FPV NEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI ALL'AGGIUDICAZIONE DEL LIVELLO DI PROGETTAZIONE SUCCESSIVO AL MINIMO</p>	<p>Sviluppo procedimentale delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera secondo i criteri di continuità sotto indicati e precisamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) liquidazione o liquidabilità, nei tempi previsti contrattualmente, della spesa impegnata a seguito della stipula dei contratti di cui ai livelli di progettazione successivi al minimo. IL FPV è conservato in caso di contenzioso</li> <li>b) validazione del progetto destinato ad essere posto a base di gara concernente il livello di progettazione successivo o l'esecuzione dell'intervento</li> <li>c) attivazione formale delle procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi</li> <li>d) aggiudicazione dei livelli di progettazione successivi</li> </ul> <p>Nell'esercizio in cui l'attività attesa non viene realizzata le risorse accertate, ma non ancora impegnate cui il FPV si riferisce confluiscono nell'avanzo di amministrazione, disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale il FPV viene ridotto di pari importo.</p> <p><b>IN CONTABILITÀ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Decreto di liquidazione della spesa o attestazione da parte del responsabile della liquidabilità della medesima resa ai sensi del punto 6.1 Allegato 4/2 al D. Lgs. 118/2011 e di cui alla lettera a) della presente colonna oppure estremi del contenzioso</b></li> <li>● <b>Estremi della validazione del progetto di cui alla lettera b)</b></li> <li>● <b>Determina di avvio formale della procedura con prenotazione della relativa spesa di cui alla lettera c)</b></li> <li>● <b>Determina di aggiudicazione di cui alla lettera d)</b></li> </ul>
<p>CONDIZIONI PER IL MANTENIMENTO DEL FPV DOPO LA VALIDAZIONE DEL PROGETTO</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Formale attivazione delle procedure di affidamento dell'intervento entro l'esercizio successivo alla validazione del progetto posto a base di gara</li> <li>● Aggiudicazione definitiva entro l'esercizio successivo all'avvio delle procedure</li> </ul> <p><b>IN CONTABILITÀ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Estremi validazione progetto</b></li> <li>● <b>Determina di avvio formale della procedura di affidamento del lavoro</b></li> <li>● <b>Determina di aggiudicazione del lavoro</b></li> </ul>
<p>CONDIZIONE PER IL MANTENIMENTO DEL FPV DOPO LA STIPULA DEL CONTRATTO DI APPALTO</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Le spese contenute nel quadro economico dell'opera prenotate, ma non ancora impegnate, continuano ad essere finanziate dal FPV a condizione che sia stato stipulato il contratto d'appalto</li> <li>● I ribassi d'asta possono essere conservati sino al secondo esercizio successivo alla stipula del contratto</li> <li>● Oltre il secondo esercizio è necessario che sia intervenuta formale rideterminazione del quadro economico che incrementa le spese del medesimo finanziandole con le economie registrate a seguito della stipula del contratto</li> </ul> <p><b>IN CONTABILITÀ:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Estremi stipula del contratto di appalto</b></li> <li>● <b>Evidenziazione ribassi d'asta</b></li> <li>● <b>Prenotazione spese quadro economico</b></li> </ul>