



Ordine dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
Verona



**Aggiornamento professionale Revisori Enti
Locali 2024**

Il Fondo Pluriennale Vincolato e il nuovo Codice dei Contratti Pubblici

Edda Sebastiano
Componente Commissione Enti Locali ODCEC Verona



Il fondo pluriennale vincolato è stato istituito per rappresentare contabilmente la copertura finanziaria di spese impegnate nel corso dell'esercizio e imputate agli esercizi successivi (per esigibilità), costituita da entrate accertate (non è necessario che siano state riscosse) e **imputate** nel corso del medesimo esercizio in cui è **registrato** l'impegno. Il fondo pluriennale vincolato è lo strumento che gestisce e rappresenta contabilmente **la distanza temporale (strumento di controllo)** intercorrente tra l'acquisizione delle risorse e il loro effettivo impiego, nei casi in cui le entrate vincolate e le correlate spese, sono accertate e impegnate nel corso del medesimo esercizio e imputate ad esercizi differenti.



Il "fondo pluriennale vincolato", essenziale per garantire l'applicazione del principio della "competenza finanziaria potenziata" e conseguentemente del criterio dell'esigibilità, è **definito dal principio contabile applicato allegato 4/2 al d.lgs. 118/2011, al paragrafo 5.4**



Allegato 1 al D.Lgs 118/2011

16. Principio della competenza finanziaria

Il principio della competenza finanziaria costituisce **il criterio di imputazione** agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).

.....

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. E' in ogni caso, fatta salva la piena copertura finanziaria degli impegni di spesa giuridicamente assunti a prescindere dall'esercizio finanziario in cui gli stessi sono imputati.



*Allegato n. 4/2
al D.Lgs 118/2011*

PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITA' FINANZIARIA

5.4 Il fondo pluriennale vincolato

5.4.1 Il fondo pluriennale vincolato è **un saldo finanziario**, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente **già impegnate**, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Trattasi di un saldo finanziario che garantisce la copertura di **spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso**, che nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria di cui all'allegato 1, e rendere evidente **la distanza temporale** intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse.

Il paragrafo 5.4 è stato sostituito dal decreto ministeriale 1 marzo 2019.



Regola generale:

la spesa deve essere stata impegnata (a seguito di obbligazione giuridica perfezionata) e imputata secondo esigibilità (salvo le eccezioni indicate dai paragrafi successivi al 5.4, in particolare nei lavori pubblici) .

Solo in questo momento, se la spesa è finanziata da entrate vincolate o destinate, si forma il fondo pluriennale vincolato.

Esempio di costituzione ed utilizzo del fondo pluriennale vincolato

In sede di programmazione dell'attività riguardante l'anno t e successivi l'ente decide di realizzare una scuola del costo complessivo di 400 e di finanziarla con un mutuo tradizionale che comporta l'erogazione immediata dei finanziamenti.

Al riguardo, la progettazione preliminare prevede che:

- a) la costruzione della scuola richiederà tre anni di lavori, successivi a quello t , di riferimento del primo esercizio del bilancio di previsione in corso di elaborazione;
- b) l'anno t sarà dedicato alla progettazione definitiva della spesa e alla definizione della gara di appalto, con una spesa complessiva di 100;
- c) la spesa per la costruzione della scuola, in ciascuno dei tre anni successivi all'anno t , sarà pari a 100.



Nel bilancio di previsione riguardante il triennio t , $t+1$ e $t+2$, l'ente stanZIA:

➤ **nell'esercizio t :**

- un'entrata di 400 tra le accensioni di prestiti, nella Tipologia 300: Accensione Mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine
- una spesa di 400 nella missione "Istruzione e diritto allo studio", programma "Scuola dell'infanzia" di cui 300 nel "Fondo pluriennale vincolato in c/capitale";

➤ **nell'esercizio $t+1$:**

- in entrata il Fondo pluriennale vincolato in c/capitale per 300;
- una spesa di 300 nella missione "Istruzione e diritto allo studio", programma "Scuola dell'infanzia" di cui 200 nel "Fondo pluriennale vincolato";

➤ **nell'esercizio $t+2$:**

- in entrata il Fondo pluriennale vincolato in c/capitale per 200;
- una spesa di 200 nella missione "Istruzione e diritto allo studio", programma "Scuola dell'infanzia" di cui 100 nel "Fondo pluriennale vincolato";

➤ **nell'esercizio $t+3$:**

- in entrata il Fondo pluriennale vincolato in c/capitale per 100;
- una spesa di 100 nella missione "Istruzione e diritto allo studio", programma "Scuola dell'infanzia";



Invece le **entrate vincolate** destinate alla copertura di spese **non ancora impegnate** (in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate) sono rappresentate contabilmente nella quota vincolata/destinata del risultato di amministrazione.



Allegato n. 4.2

5.4.4.

.... il principio della competenza potenziata prevede che il “fondo pluriennale vincolato” sia **uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali**, sia correnti sia di investimento, che evidenzii con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall’ente che richiedono un **periodo di tempo ultrannuale** per il loro effettivo impiego ed utilizzo per le finalità programmate e previste. In particolare, la programmazione e la previsione delle **opere pubbliche** è fondata sul **Programma triennale delle opere pubbliche** e relativo elenco annuale di cui alla vigente normativa che prevedono, tra l’altro, la formulazione del **cronoprogramma** (previsione dei SAL) relativo agli interventi di investimento programmati.

In fase di previsione il fondo pluriennale vincolato stanziato tra le spese è costituito da due componenti logicamente distinte:

- 1) la quota di risorse accertate negli esercizi precedenti che costituiscono la copertura di spese **già impegnate** negli esercizi precedenti a quello cui si riferisce il bilancio e imputate agli esercizi successivi;
- 2) le risorse che si prevede di accertare nel corso dell’esercizio, destinate a costituire la copertura di spese **che si prevede di impegnare** nel corso dell’esercizio cui si riferisce il bilancio, con imputazione agli esercizi successivi.



Il fondo pluriennale vincolato è formato solo da:

- **entrate correnti vincolate;**

- **entrate vincolate o destinate al finanziamento di investimenti**, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese.

Unica eccezione: il fondo pluriennale vincolato che si forma in sede di riaccertamento ordinario dei residui (che prescinde dall'accertamento di un'entrata vincolata o destinata).



Una tipica situazione in cui scaturisce l'esigenza di alimentare il fondo pluriennale vincolato è rappresentato dalla **realizzazione degli investimenti**, (e quindi dalle opere pubbliche) nell'ipotesi che la spesa relativa sia in tutto o in parte **esigibile in esercizi successivi** rispetto a quello in cui è avvenuto l'accertamento dell'entrata (sempre secondo il criterio dell'esigibilità).



La disciplina dettagliata sia normativa che contabile del FPV è stata introdotta dal DECRETO 1° MARZO 2019, con il X° CORRETTIVO:

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- **Opere pubbliche (disciplina FPV diversa a seconda dell'importo)**
- **Livello minimo di progettazione**
- **Contabilizzazione (dalla costituzione al mantenimento fino alla cessazione)**



Opere pubbliche

Una prima importante distinzione **(ai fini della contabilizzazione del FPV)** da effettuare è quella **inerente l'importo** dell'opera da prendere in considerazione.

È infatti necessario definire se essa ecceda o meno i 100.000,00 (ora 150.000,00) euro.

Detto limite è infatti rilevante ai fini del passaggio o meno all'interno del **piano triennale delle opere pubbliche** (ex art 21 d.lgs.50/16 ed ora art 37 del d. lgs. 36/23).

> 100.000,00 euro ora 150.000,00

< 100.000,00 euro ora 150.000,00



ALL. 4.2 PAR. 5.3.12

Per le opere di importo **superiore a 100.000 euro** (ora 150.000) ci deve essere **l'iscrizione nel programma triennale dei lavori pubblici** e nell'elenco annuale. (ex art 21 d. lgs.50/16 ed ora art 37 del d. lgs. 36/23).

A precedere vi è l'approvazione di **un livello minimo di progettazione** che, a seconda dei casi, comprende il documento di fattibilità delle alternative progettuali, **il progetto di fattibilità tecnica ed economica, il progetto definitivo, esecutivo** o una soluzione progettuale che, omettendo l'approvazione di uno o più livelli di progettazione precedenti, contenga tutti gli elementi previsti per i livelli omessi. (Con il nuovo codice è stato eliminato il progetto definitivo per cui i livelli di progettazione sono 2 e non più tre)



ALL. 4.2 PAR. 5.3.12

La spesa riguardante il livello minimo di progettazione richiesto ai fini dell'inserimento di un intervento nel programma triennale dei lavori pubblici, è registrata nel bilancio di previsione prima dello stanziamento riguardante l'opera cui la progettazione si riferisce.



ALL. 4.2 PAR. 5.3.12

Affinché **la spesa di progettazione** possa essere contabilizzata tra gli **investimenti**, è necessario che i documenti di programmazione dell'ente, che definiscono gli indirizzi generali riguardanti gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche (**DUP**, DEFR o altri documenti di programmazione), **individuino in modo specifico l'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata, prevedendone altresì le necessarie forme di finanziamento.**



Già nel corso del 2018 iniziò la fase di discussione in ARCONET delle modifiche poi introdotte con il citato decreto del 1 marzo 2019; la discussione tuttavia si “incagliò” contro lo scoglio della **Corte dei Conti** che non riteneva possibile l’iscrizione della progettazione preliminare **fra le spese in conto capitale**. Ciò molto probabilmente a fronte del fatto che non è sempre certa l’utilità pluriennale che le stesse possono dare all’Ente.

Se un progetto preliminare predisposto da una amministrazione fosse ritenuto completamente inutile dall’amministrazione subentrante e stralciata la sua realizzazione, lo stesso finirebbe per non avere alcuna utilità pluriennale.



Il proseguo della discussione in Commissione è poi sfociato in un compromesso, ovvero: la spesa di progettazione preliminare può essere iscritta sin da subito fra le spese di investimento qualora l'Ente dimostri (possiamo dire) una “**forte volontà di porre in essere l'investimento**”. Tale volontà si manifesta in maniera diversificata nel caso in cui la progettazione sia per un'opera di importo stimato **inferiore** ai 100.000 euro (ora 150.000) ovvero se l'intervento stimato richieda l'iscrizione dello stesso nel programma triennale dei lavori pubblici e nell'elenco annuale (ovvero, a norma dell'art. 21 c. 3 del Codice dei contratti pubblici, se l'importo stimato dell'intervento sia pari o **superiore** a 100.000 euro) (ora 150.000) .



Ciò premesso, il principio contabile prevede che - qualora l'intervento in fase di progettazione sia di valore stimato inferiore a **100.000 € (ora 150.000)**- la spesa di progettazione possa essere sin da subito registrata **nel Titolo II della spesa**, con imputazione agli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva, sia nel caso di progettazione interna che di progettazione esterna.

Sono, comunque previste due ipotesi:

1) Progettazione esterna :

ogni tipologia di spesa sostenuta va iscritta al Titolo II all'interno degli stanziamenti previsti per i singoli appalti di lavori, pertanto in contabilità economico-patrimoniale la matrice di correlazione permette l'iscrizione diretta di tale spesa in Stato Patrimoniale.

2) Progettazione interna:

gli stipendi del personale dell'Ente incaricato della progettazione sono classificati al **Titolo I** fra la spesa corrente per il personale dipendente;

Le eventuali spese iscritte in parte corrente devono tuttavia essere capitalizzate attraverso apposite scritture in contabilità economico-patrimoniale che stornino i costi d'esercizio imputati direttamente dalla matrice.



In caso di spesa pari o superiore ai 100.000 euro, (ora 150.000) al contrario di quanto visto prima, l'intervento può essere inserito nel citato programma triennale e nell'elenco annuale **solo a seguito della preliminare approvazione di un livello minimo di progettazione** (ovvero a seconda dei casi: il documento di fattibilità delle alternative progettuali, il progetto di fattibilità tecnica ed economica, il progetto definitivo, esecutivo o una soluzione che contenga direttamente tutti gli elementi previsti per i livelli omessi). In tal caso, pertanto, la spesa riguardante il livello minimo di progettazione è registrata nel bilancio di previsione prima dello stanziamento riguardante l'opera cui la progettazione si riferisce.



Come dimostrare allora in questo caso **una volontà dell'Ente** di porre in essere l'investimento talmente forte da permettere la sua iscrizione (della spesa di progettazione) diretta in Titolo II?

Secondo il principio è necessario che **il DUP:**

- individui **in modo specifico** l'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata;
- preveda altresì **le necessarie forme di finanziamento.**



I° caso

La spesa di progettazione “esterna”, consistente in una delle fattispecie previste dall’art. 24, comma 1, esclusa la lettera a), del d.lgs. n. 50 del 2016, è registrata, nel rispetto della natura economica della spesa, al Titolo II della spesa, alla voce U.2.02.03.05.001 “Incarichi professionali per la realizzazione di investimenti” del modulo finanziario del piano dei conti integrato previsto dall’allegato 6 al presente decreto.

I principi contabili riguardanti la progettazione esterna si applicano anche alle ipotesi di ricorso a una centrale di committenza o a soggetti aggregatori qualificati.



II° caso

Nel caso di progettazione “interna”, di cui al comma 1, lettera a), dell’art. 24, d.lgs. n. 50 del 2016, le relative spese sono contabilizzate secondo la natura economica delle stesse al Titolo I o al Titolo II della spesa.

La capitalizzazione delle spese riguardanti il livello minimo di progettazione è effettuata attraverso le scritture della contabilità economico patrimoniale e non richiede alcuna rilevazione in contabilità finanziaria.

Ad esempio, gli stipendi al personale dell’ente incaricato della progettazione sono classificati tra le spese di personale (spesa corrente), mentre l’acquisto di macchinari necessari al personale che provvede alla progettazione è classificato tra gli “Impianti e Macchinari” (spese di investimento).



Alla luce dell'attuale versione del principio contabile vediamo quindi come:

- D.U.P. contiene il programma triennale.
- Per poter inserire un'opera in programmazione occorre il **livello minimo di progettazione**.
- La spesa per la progettazione minima **precede** lo stanziamento dell'opera.
- La spesa per la progettazione minima è **spesa d'investimento**, a condizione che il D.U.P. preveda l'opera e ne indichi le fonti di finanziamento. Tit. II – Voce U.2.02.03.05.001 «**Incarichi professionali per la realizzazione di investimenti**».



LIVELLO MINIMO DI PROGETTAZIONE

Secondo il principio contabile 4.2 (modificato con il X° CORRETTIVO), pertanto, il livello minimo **non rientra nel quadro economico dell'opera pubblica**, ma è una spesa finalizzata all'ottenimento, tra l'altro, anche del quadro economico. Per contro, **la progettazione successiva al livello minimo** non può essere finanziata autonomamente dall'opera relativa, ma deve essere inserita nel quadro economico e conseguentemente finanziata con le risorse acquisite per il finanziamento dell'intera opera.



ALL. 4.2 PAR. 5.3.13

La spesa di progettazione concernente gli interventi di valore stimato **inferiore a 100.000 (ora 150.000)** euro è stanziata in bilancio anche se detti interventi non sono inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici.



ALL. 4.2 PAR. 5.3.13

In tali casi, la spesa di progettazione è registrata **nel Titolo II della spesa**, con imputazione agli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva, **sia nel caso di progettazione interna che di progettazione esterna.**

In ogni caso, gli stipendi del personale dell'ente incaricato della progettazione sono classificati tra le spese di personale (spesa corrente).



ALL. 4.2 PAR. 5.3.13

La **capitalizzazione** di tali spese è effettuata attraverso le scritture della contabilità economico patrimoniale e non richiede alcuna rilevazione in contabilità finanziaria.

Per la capitalizzazione occorre individuare la tipologia di investimento cui la progettazione si riferisce. In attesa dell'ultimazione dell'opera sono **immobilizzazioni immateriali in corso**.



ALL. 4.2 PAR. 5.3.14

A seguito dell'approvazione del livello di progettazione minima, gli interventi sono inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici e le relative spese sono stanziare nel Titolo II del bilancio di previsione.

Nei casi in cui la copertura di tali spese risulti costituita da entrate esigibili **anticipatamente** rispetto all'esigibilità delle spese correlate, nel bilancio di previsione è iscritto **il fondo pluriennale vincolato di spesa.**



ALL. 4.2 PAR. 5.3.14

La spesa di progettazione riguardante i livelli successivi a quello minimo richiesto per l'inserimento di un intervento nel programma triennale dei lavori pubblici è registrata nel titolo secondo della spesa, con imputazione agli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva, **sia nel caso di progettazione interna che di progettazione esterna**, in attuazione dell'art. 113, comma 1, del Codice ora art 45 del nuovo codice.



La fase successiva alla redazione del livello minimo di progettazione è, come visto, la sua approvazione, a seguito della quale un intervento può essere inserito nel Programma Triennale dei Lavori Pubblici che ne consente l'iscrizione a bilancio (ovviamente nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata) degli stanziamenti della spesa da realizzare dietro adeguata copertura con entrate correlate: il riferimento è sia all'iscrizione di ogni spesa necessaria per la realizzazione dell'intervento progettato, che **ad ogni livello di progettazione successivo al minimo previsto per l'iscrizione del medesimo nel Programma Triennale dei Lavori Pubblici. Ancora una volta, quanto agli stadi di progettazione successivi al minimo, sono previsti i due casi già visti prima:**



1) **Progettazione esterna:** ogni tipologia di spesa sostenuta va iscritta al Titolo II all'interno degli stanziamenti previsti per i singoli appalti di lavori, pertanto in contabilità economico-patrimoniale la matrice di correlazione permette l'iscrizione diretta di tale spesa in Stato Patrimoniale.

2) **Progettazione interna:** gli stipendi del personale dell'Ente incaricato della progettazione sono classificati al Titolo I fra la spesa corrente per il personale dipendente;

Le eventuali spese iscritte in parte corrente devono tuttavia essere capitalizzate attraverso apposite scritture in contabilità economico-patrimoniale che stornino i costi d'esercizio imputati direttamente dalla matrice.



Nella prima parte abbiamo approfondito la fase di iscrizione della spesa per progettazione .

Vediamo invece ora nel dettaglio la fase successiva, ovvero quella relativa alle corrette **procedure di prenotazione e mantenimento degli FPV a seguito delle attivazioni delle procedure di affidamento.**



Prima del X° correttivo (2019), **relativamente agli appalti di lavori** (non per servizi e forniture) alla sola indizione della procedura di affidamento nell'anno N oppure con l'impegno di una delle spese del quadro dell'opera ad esclusione delle spese di progettazione risultava possibile provvedere alla prenotazione del relativo impegno e conseguentemente – come era previsto dal punto 5.4 del Principio Contabile Applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato n. 4/2 al d.lgs. 118/2011) – a determinare sull'anno N il relativo FPV atto alla reimputazione della spesa sull'esercizio N+1; **non risultava possibile, per contro, impegnare tutta la spesa in assenza di tutti gli elementi costitutivi dell'impegno previsti dal principio generale di competenza finanziaria n. 16 (infatti non è conosciuto sicuramente né il fornitore né l'importo preciso).**



Col principio contabile ora vigente, continuerà ovviamente a non potersi impegnare tutta la spesa (per le motivazioni anzidette), **tuttavia per il lavori rientranti nel piano triennale dei lavori pubblici viene ora definito che: gli stanziamenti sono interamente prenotati a seguito dell'avvio del procedimento di spesa e sono via via impegnati a seguito della stipula dei contratti concernenti le fasi di progettazione successive al minimo o la realizzazione dell'intervento.** Resta inteso, ovviamente, che gli impegni debbano essere imputati contabilmente nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata. Viene quindi chiarito che **ora basta una procedura di affidamento formalmente attivata di un appalto di servizi (nello specifico la progettazione di fasi successive al minimo) per attivare l'FPV sull'intera opera,** anche se – come vedremo meglio successivamente – vengono poi dettate una serie di condizioni per poter conservare il finanziamento delle prenotazioni da parte degli FPV in entrata **in caso di appalti di lavori pubblici di importo pari o superiore alla soglia per l'affidamento diretto.**



Prima però di entrare nel dettaglio della gestione delle fasi di progettazione successiva e di aggiudicazione dei lavori, vediamo come procedere per quanto riguarda la progettazione di livello minimo.

ALL. 4.2 PAR. 5.4.8 – SPESE LIVELLO MINIMO DI PROGETTAZIONE

Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento delle spese concernenti il livello minimo di progettazione esterna di importo pari o superiore a quello previsto in materia di affidamento diretto dei contratti sotto soglia, **non ancora impegnate**, possono essere interamente conservate nel fondo pluriennale vincolato determinato **in sede di rendiconto** a condizione che siano state **formalmente attivate le relative procedure di affidamento**.



Per procedura formalmente attivata si intende:

- a. la pubblicazione del **bando di gara** o avviso di indizione di gara;*
- b. la pubblicazione di un **avviso di preinformazione**, che soddisfi le condizioni di cui all'articolo 70, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, cui ha fatto seguito la trasmissione dell'invito a confermare interesse, secondo quanto previsto dall'articolo 75 del d.lgs. 50 del 2016.;*
- c. la **trasmissione agli operatori economici selezionati dell'invito a presentare le offerte** oggetto della negoziazione, contenente gli elementi essenziali della prestazione richiesta, nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione di un bando di gara previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.*



ALL. 4.2 PAR. 5.4.8 – SPESE LIVELLO MINIMO DI PROGETTAZIONE

In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate **ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale 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 ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.**



La fase di impegno della spesa inerente tale progettazione deve essere gestita diversamente a seconda che la stessa sia:

- 1) di importo pari o superiore alla soglia per l'affidamento diretto (definita dall'articolo 36, comma 2, lett. a), del d.lgs. n. 50 del 2016 ora art 50 del dlgs. 36/23);
- 2) inferiore a detta soglia.
- 3) Nello specifico se la progettazione di livello minimo è di importo che permetta l'affidamento diretto, la procedura di affidamento della stessa deve essere necessariamente terminata entro il 31/12 (e quindi la spesa impegnata e non solo prenotata entro la medesima data) per poter essere finanziata dall'FPV sull'esercizio successivo qualora si renda necessario imputarla su tale anno nel rispetto del principio di competenza finanziaria potenziata. Al contrario, se non si giunge all'affidamento, la disponibilità di spesa (che non viene impegnata né prenotato il correlato FPV in uscita) confluirà nell'avanzo di amministrazione.



Diversamente se l'importo della progettazione di livello minimo non permette l'affidamento diretto, alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento delle spese concernenti il livello minimo di progettazione non ancora impegnate, possono essere interamente conservate nel fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto a condizione che siano state **anche solo formalmente attivate le relative procedure di affidamento (ovvero quantomeno esista la richiesta di una manifestazione di interesse), senza la necessità di giungere all'affidamento delle stesse. In tale ultimo caso tuttavia viene previsto che: **in assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo**, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale 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; conseguentemente il correlato fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.**



DECRETO 1° MARZO 2019 X° CORRETTIVO

- **Conservazione F.P.V. opera pubblica sopra i 100.000 euro (ora 150.000)**

Anche **per la fase di affidamento delle opere**, vi è una gestione diversa a seconda che l'importo delle stesse sia soggetto a procedura competitiva oppure sia permesso l'affidamento diretto.



In particolare, se l'appalto dei lavori è di importo che permetta l'affidamento diretto, la procedura di affidamento della stessa deve essere necessariamente terminata entro il 31/12 (e quindi la spesa impegnata e non solo prenotata entro la medesima data) per poter essere finanziata dall'FPV sull'esercizio successivo qualora si renda necessario imputarla su tale anno nel rispetto del principio di competenza finanziaria potenziata.

Al contrario, se non si giunge all'affidamento, la disponibilità di spesa (che non viene impegnata né prenotato il correlato FPV in uscita) confluirà nell'avanzo di amministrazione.

Diversamente se l'importo per l'appalto dei lavori non permette l'affidamento diretto, alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento di spese **non ancora impegnate** per tali lavori **sono interamente conservate nel fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto a condizione che siano verificate le condizioni indicate nel paragrafo 5.4.9.**



5.4.9 La conservazione del fondo pluriennale vincolato per le spese **non ancora impegnate (Prime due condizioni)**

Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento di **spese non ancora impegnate per appalti pubblici di lavori** di cui all'art. 3 comma 1 lettera II), del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, di **importo pari o superiore** a quello previsto ordinariamente dall'articolo 36, comma 2, lett. a), del d.lgs. n. 50 del 2016, (ora art. 50 del d.lgs 36/23) in materia di affidamento diretto dei contratti sotto soglia, sono interamente **conservate** nel fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto a condizione che siano verificate le seguenti prime due condizioni, ed una delle successive:

- a) sono state interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento;**
- b) l'intervento cui il fondo pluriennale si riferisce **risulti inserito nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici.****



c) le spese previste nel quadro economico di un intervento inserito nel programma triennale di cui all'articolo 21 del d.lgs. n. 50 del 2016 (ora art 37 del dlgs. 36/23), sono state impegnate, **anche parzialmente**, sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, imputate secondo esigibilità per l'acquisizione di terreni, espropri e occupazioni di urgenza, per la bonifica aree, per l'abbattimento delle strutture preesistenti, per la viabilità riguardante l'accesso al cantiere, per l'allacciamento ai pubblici servizi, e per analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale.

Eccezioni: spesa di investimento per appalti pubblici di lavori

Presenza di impegni assunti benché relativi solo ad alcune spese del quadro economico.



5.4.9

d) in assenza di impegni di cui alla lettera c), **sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo.** In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.



5.4.9

Negli esercizi successivi all'aggiudicazione definitiva delle procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo, la conservazione del fondo pluriennale vincolato a finanziamento delle spese non ancora realizzate è condizionata alla prosecuzione, senza soluzione di continuità, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera.

Da un punto di vista pratico, ciò significa che dopo l'aggiudicazione delle procedure di affidamento del livello di progettazione successivo al minimo, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato riguardanti l'intero stanziamento continuano ad essere interamente conservate:



- nel corso degli esercizi in cui gli impegni registrati a seguito della stipula dei contratti riguardanti i livelli di progettazione successivi al minimo **sono liquidati o liquidabili nei tempi previsti contrattualmente**. In caso di contenzioso innanzi agli organi giurisdizionali e arbitrali, il fondo pluriennale è conservato;
- nell'esercizio in cui è **stato validato** il progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente il livello di progettazione successivo o l'esecuzione dell'intervento;
- nell'esercizio in cui sono state **formalmente attivate** le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi;
- nell'esercizio in cui la procedura di affidamento dei livelli di progettazione successivi è **aggiudicata**, ecc.

Ovviamente, qualora non risulti realizzata una delle attività sopra menzionate, nel rendiconto di tale esercizio, le risorse a non ancora impegnate finanziate da FPV confluiscono nel risultato di amministrazione (disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale) ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.



e) entro l'esercizio successivo alla validazione del progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento, sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei lavori.

In assenza di aggiudicazione definitiva delle procedure di cui al periodo precedente entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale 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) ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.



Per i **lavori pubblici** dunque ci sono regole ad hoc per la costituzione del FPV.

E' necessario dimostrare in modo chiaro la volontà dell'amministrazione di realizzare l'opera.

Quindi ad es. nell'ambito dell'importo dei lavori del quadro economico, la pubblicazione del bando, la spedizione delle lettere di invito, l'eventuale affidamento diretto.

Nell'ambito delle somme a disposizione, impegni assunti sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, ad es. per allacci, espropri, rilievi, ecc.



Riepilogo paragrafo 5.4.9

FPV per lavori pubblici: in caso di spese non impegnate

- **Entrata interamente accertata e**
- Intervento inserito **nell'ultimo programma triennale Il.pp.** (o inferiore a 100k) e
- **Parziale impegno** (obbligazione giuridicamente perfezionata) di alcune spese del quadro economico (es. acquisto terreno, demolizione, bonifica...) o in alternativa
- **Formalmente attivate le procedure di affidamento** dei livelli di progettazione **SUCCESSIVI al minimo** (con vincoli temporali e procedimentali per la definizione dei livelli di progettazione o in alternativa
 - Nell'esercizio successivo alla validazione del progetto (art. 26 D.Lgs 50/2016) vengono attivate le procedure di affidamento per esecuzione intervento.



Con la recente faq n. 53 della Commissione **Arconet** è stata **anticipata la riscrittura del punto 5.4.9 dell'allegato 4.2.** al D. Lgs. 118/2011 per allinearla al nuovo codice dei contratti (D. Lgs. 36/2023).

Il punto 5.4.9. riguarda le modalità di conservazione del fondo pluriennale vincolato per i lavori pubblici a fronte di spese attivate **ma non ancora impegnate**. Si tratta di una disciplina che deroga alla regola generale secondo cui il fpv si crea solo quando, a fronte di un'entrata accertata, è sorta un'obbligazione giuridicamente perfezionata (impegno), ma non ancora esigibile.



D. lgs. N.36/23

Articolo 41. - Livelli e contenuti della progettazione.

1. La progettazione in materia di lavori pubblici, si articola **in due livelli** di successivi approfondimenti tecnici: il progetto di fattibilità tecnico-economica ed il progetto esecutivo.

.....

2. L'allegato I.7 definisce i contenuti dei due livelli di progettazione e stabilisce il contenuto minimo del quadro delle necessità e del documento di indirizzo della progettazione, che le stazioni appaltanti e gli enti concedenti devono predisporre .



ARCONET FAQ n° 53 Ultimo aggiornamento 18 ottobre 2023 testo della **domanda:**

Il nuovo codice appalti (D.Lgs. 36/2023) articola la progettazione in materia di lavori pubblici secondo **due livelli**: il progetto di fattibilità tecnica ed economica (PFTE) e il progetto esecutivo; **eliminando quindi la fase di progettazione definitiva**. Considerato che il PFTE deve essere elaborato e sviluppato prevedendo un grado di approfondimento equivalente di fatto al vecchio progetto definitivo, in attesa dell'aggiornamento del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria-Allegato n. 4/2 al D.Lgs. 118/2011, **si ritiene che l'avvio formale delle procedure di affidamento della progettazione di fattibilità tecnica ed economica consenta la conservazione del FPV., in quanto corrisponde alla sostanziale applicazione del principio contabile.**



la **FAQ n. 53** a differenza delle precedenti, **non fornisce una soluzione ad un quesito ma affronta il tema del necessario raccordo fra principi contabili e nuovi livelli di progettazione**, così come disciplinati ora dall'articolo 41 del d.lgs. n. 36/2023.

Questi ultimi, lo ricordiamo, si distinguono **in soli due livelli successivi**: il progetto di fattibilità tecnico-economica e il progetto esecutivo, che hanno sostituito i tre livelli di progettazione previsti dall'art.23 del vecchio Codice: il progetto di fattibilità tecnica ed economica, il progetto definitivo ed il progetto esecutivo.



Consapevole della necessità di **adeguare il principio contabile allegato n. 4/2** al nuovo Codice degli appalti ed, in particolare, **il paragrafo 5.4.9**, nelle more dell'adozione del relativo decreto correttivo, ***Arconet ne propone una possibile formulazione.***

Detto paragrafo, come noto, individua ed elenca le condizioni necessarie per la conservazione del Fondo Pluriennale Vincolato per le spese di investimento **non ancora impegnate** al termine dell'esercizio.

Il testo proposto conferma le condizioni per il mantenimento del FPV per tali spese, ma con una differenza sostanziale. Come noto, queste sono elencate dalla lettera a) alla lettera e) del paragrafo. Le prime due, lo ricordiamo, sono **condizioni necessarie**: la lettera a) richiede l'integrale accertamento delle entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento); la lettera b) richiede l'inserimento dell'intervento nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici, con esclusione degli appalti di lavori pubblici che non vi devono essere inseriti ai sensi della legislazione vigente.



Le condizioni elencate alle successive lettere da c) ad e) sono invece **eventuali** e per la conservazione del relativo Fondo pluriennale vincolato è sufficiente il verificarsi anche di una sola di esse.

Ma la vera novità si trova **alla lettera d)**: se prima era richiesta l'attivazione delle procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo, ora è sufficiente che siano attivate quelle del progetto di fattibilità **tecnico-economica**. Quest'ultimo, tuttavia, come chiarito nel testo della FAQ, deve prevedere un grado di approfondimento di fatto equivalente a quello del vecchio progetto definitivo.



RISPOSTA DI ARCONET

Nelle more dell'adeguamento dei principi applicati al d.lgs. n. 36 del 2023, **per le opere avviate applicando le norme del nuovo codice dei contratti**, gli enti conservano il fondo pluriennale vincolato secondo le modalità previste dal paragrafo 5.4.9 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, adeguandolo alle novità del d.lgs. n. 36 del 2023 che, con riferimento alla progettazione, richiedono **la prosecuzione, senza soluzione di continuità**, delle attività riguardanti la realizzazione dell'opera. **Di seguito un possibile esempio di adeguamento del paragrafo 5.4.9 al d.lgs. n. 36 del 2023**



Allegato 4/2 – Paragrafo 5.4.9

La conservazione del FPV per le spese non ancora impegnate

*Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento di spese non ancora impegnate per la realizzazione di investimenti **di importo pari o superiore a quello previsto per l'affidamento diretto dei contratti**, sono interamente conservate nel fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto a condizione che siano verificate le seguenti prime due condizioni, e una delle successive:*

a) sono state interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento;

*b) l'intervento cui il fondo pluriennale si riferisce risulti inserito nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici. Tale condizione non riguarda gli appalti di lavoro pubblici che non devono essere inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici **ai sensi della legislazione vigente**.*



c) le spese previste nel quadro economico di un intervento inserito nel programma triennale delle opere pubbliche, sono state impegnate, anche parzialmente, sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, imputate secondo esigibilità per l'acquisizione di terreni, espropri e occupazioni di urgenza, per la bonifica aree, per l'abbattimento delle strutture preesistenti, per la viabilità riguardante l'accesso al cantiere, per l'allacciamento ai pubblici servizi, e per analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale;

*d) in assenza di impegni di cui alla lettera c), **sono state formalmente attivate le procedure di affidamento del progetto di fattibilità tecnica ed economica.** In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo;*



Negli esercizi successivi all'aggiudicazione, la conservazione del fondo pluriennale vincolato è condizionata alla prosecuzione, **senza soluzione di continuità**, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera. Pertanto, dopo l'aggiudicazione delle procedure di affidamento **del progetto di fattibilità tecnica ed economica**, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato riguardanti l'intero stanziamento continuano ad essere interamente conservate:

- nel corso degli esercizi in cui gli impegni registrati a seguito della stipula dei contratti riguardanti **il progetto di fattibilità tecnica ed economica o il progetto esecutivo sono liquidati o liquidabili** nei tempi previsti contrattualmente. In caso di contenzioso innanzi agli organi giurisdizionali e arbitrali, il fondo pluriennale è conservato;

- nell'esercizio in cui è stata verificata **la progettazione esecutiva** destinata ad essere posta a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento;

- nell'esercizio in cui sono state formalmente attivate le procedure di affidamento **della progettazione esecutiva**;

- nell'esercizio in cui la procedura di affidamento della **progettazione esecutiva** è aggiudicata, ecc. Nel rendiconto dell'esercizio in cui **non risulta realizzata l'attività attesa** nell'esercizio concluso secondo lo sviluppo procedimentale previsto, in conformità ai criteri di continuità sopra indicati, le risorse accertate ma non ancora impegnate cui il fondo pluriennale si riferisce confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.



*e) entro l'esercizio successivo alla **validazione** del progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento, sono state formalmente attivate le procedure di affidamento. In assenza di aggiudicazione definitiva delle procedure di cui al periodo precedente entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale 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 ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo*



La Commissione Arconet a seguito delle modifiche apportate dal Dlgs 36/23 in tema di opere pubbliche e progettazione ha ritenuto quindi, anche in ottica semplificatoria, **di anticipare al momento dell'affidamento della progettazione di fattibilità tecnica ed economica la possibilità di prenotare l'intero quadro economico di spesa e costituire il fondo pluriennale vincolato a condizione che l'opera sia integralmente finanziata e che risulti inserita nel programma triennale delle opere pubbliche.**



Le opere di importo inferiore a € 150.000 non rientrano in quanto previsto dal paragrafo 5.4.9 (La conservazione del fondo pluriennale vincolato per le spese non ancora impegnate) e specificato dalla FAQ 53 della Commissione Arconet in tema di Fondo pluriennale vincolato, in quanto tale regolamentazione è consentita solo *“per il finanziamento di spese non ancora impegnate per la realizzazione di investimenti di importo pari o superiore a quello previsto per l’affidamento diretto dei contratti”*.

Di conseguenza, per le opere di importo inferiore a € 150.000 avviate dal 1° luglio 2023 non si può attivare l’FPV e le somme accertate confluiscono in avanzo vincolato nel prospetto a/2 allegato al rendiconto e potranno essere applicate al bilancio solo a rendiconto approvato o prima, mediante apposita deliberazione della Giunta comunale.



RESOCONTO RIUNIONE DELLA COMMISSIONE ARCONET DEL 10 APRILE 2024

viene presentato alla Commissione il parere formulato dal **gruppo di lavoro “comuni di piccole dimensioni”** sulla proposta di adeguamento dei principi contabili al nuovo codice dei contratti. Il gruppo di lavoro “comuni di piccole dimensioni”, nel condividere il lavoro svolto, ha proposto una modifica al paragrafo 5.4.9 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria che, fermo rimanendo la consapevolezza del mutato quadro normativo, preveda la possibilità di conservare il fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto, per spese non ancora impegnate, **anche per la realizzazione di lavori pubblici di importo inferiore a quello previsto per l’affidamento diretto dei contratti sottosoglia**, in presenza di entrambe le seguenti condizioni: a) sono state interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell’intera spesa di investimento b) **è stata affidata la progettazione di fattibilità tecnica ed economica (in alternativa, progettazione esecutiva)**



Il problema di maggior rilievo, soprattutto per gli enti di minori dimensioni, **consiste nell'impossibilità, ad oggi, di conservare FPV per spese non ancora impegnate se relative a lavori pubblici sottosoglia.**

La soglia dei 150.000 euro rappresenta per molte realtà comunali un tetto che difficilmente si raggiunge per i lavori e la manutenzione straordinaria, da qui la proposta di modifica al paragrafo 5.4.9 del principio contabile allegato 4/2 affinché preveda *“la possibilità di conservare il fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto, per spese non ancora impegnate, anche per la realizzazione di lavori pubblici di importo inferiore a quello previsto per l'affidamento diretto dei contratti sottosoglia, in presenza di entrambe le seguenti condizioni:*

- a) sono state interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento*
- b) è stata affidata la progettazione di fattibilità tecnica ed economica (in alternativa, progettazione esecutiva)”*



Al riguardo la Commissione riconosce le necessità dell'aggiornamento per i **comuni di piccole dimensioni**, ma ritiene necessario procedere ad ulteriori approfondimenti diretti a verificare la competenza della Commissione ARCONET a intervenire sulla materia, considerato che la proposta di conservare il fondo pluriennale **anche per le opere “sotto soglia”** non deriva da un adeguamento dei principi contabili **al mutato quadro normativo**, come previsto dall'articolo 3 bis del d.lgs. n. 118 del 2011.