

telefono
fax
e-mail

Via Carlo Salvioni 14
091 814 17 11
091 814 17 19
di-sel@ti.ch

Repubblica e Cantone Ticino
Dipartimento delle istituzioni
Divisione degli interni

Funzionario
incaricato

J. Derighetti

**Sezione degli enti locali
6501 Bellinzona**

telefono
e-mail

091/814.17.16
john.derighetti@ti.ch

A tutti i Municipi
del Cantone Ticino
Per e-mail

Bellinzona

27 settembre 2010

Ns. riferimento

Vs. riferimento

Circolare SEL n. 20100927-8

Tecniche di contabilizzazione inerente gli investimenti in opere di canalizzazione

Considerazioni preliminari

Le opere di depurazione delle acque rappresentano un importante ambito di realizzazione di infrastrutture per i comuni, regolate a livello federale dalla Legge contro l'inquinamento delle acque (LIA) ed a livello cantonale dalla relativa Legge di applicazione (LALIA), la quale affida ai Comuni la realizzazione materiale degli impianti.

Con la presente circolare, che rivede e completa una precedente del dicembre 2007, si intende fornire un supporto per la corretta contabilizzazione degli eventi collegati a questo settore.

In essa sono toccate le seguenti problematiche e relative contabilizzazioni:

- spese di investimento in opere di depurazione e incasso dei sussidi
- contributi di costruzione
 - o emissione e incasso (caso normale): pagamenti in rata unica e in 10 rate, interessi
 - o emissione quando i contributi sono maggiori del valore residuo dei beni amministrativi (accantonamento)
 - o contributi dovuti dal Comune per i suoi beni immobili
- tasse d'uso e accantonamento per la manutenzione straordinaria

Le indicazioni di cui sopra tentano di tener conto della varietà di situazioni riscontrabili, dovute al fatto che la realizzazione delle opere e l'incasso dei contributi sono stati (e saranno) eseguiti in tempi anche molto diversi fra di loro.

Per quanto riguarda la problematica degli **ammortamenti**, che in questo settore sono cambiate a partire dalla revisione della LOC del 2009, rimandiamo alle direttive emanate in tale occasione, inviate a tutti i comuni e consultabili in internet.

In base al **piano dei conti armonizzato**, i conti utilizzati in questo ambito sono i seguenti:

Conto di gestione corrente

- 314 "Manutenzioni canalizzazioni"
- 380 "Attribuzione al fondo di accantonamento per le manutenzioni straordinarie"
- 434 "Tasse d'uso canalizzazioni"
- 940.421 "Interessi su crediti"
- 990.424 "Utili contabili"

Nota 2: dove non indicato, la funzione è la n. 710

Conto degli investimenti

- 501 "Opere del genio civile"
- 610 "Contributi di utilizzazione e indennità per benefici" (per i contributi di costruzione)
- 661 "Sussidi cantonali"

Nota 1: negli esempi che seguono, i riporti a bilancio vengono indicati con lo stesso numero dei conti di cui sopra. In realtà vanno utilizzati i conti d'appoggio, la cui numerazione dipende dal programma informatico.

Nota 2: la funzione è la n. 710

Bilancio

- 101 "Conto corrente postale"
- 115 "Debitori diversi"
- 141 "Opere del genio civile"
- 200 "Creditori"
- 241 "Accantonamenti (dal conto degli investimenti)"
- 280 "Accantonamenti per la manutenzione straordinaria delle canalizzazioni"
(Finanziamenti speciali)

Nota finale 1: per semplicità, gli esempi si riferiscono solo ad investimenti propri in opere di canalizzazione. Ricordiamo che in questo ambito ci sono altri beni amministrativi, ovvero

- *i contributi per investimenti a consorzi di depurazione delle acque (conto 562 del conto degli investimenti e 162 nel bilancio) e*
- *la spesa per l'allestimento del piano generale di smaltimento delle acque (PGS), che va registrata nei conti 581 (conto degli investimenti) e 171 del bilancio "Uscite di pianificazione".*

Nota finale 2: negli esempi si tralascia pure l'estensione dei conti (xxx.00)

Contabilizzazione delle spese di investimento e dei sussidi

Le registrazioni riguardanti la realizzazione, per esempio, di una tratta di canalizzazione comunale, sono le seguenti:

Esempio 1

Si suppone un investimento di fr. 400'000.-- (pagato con la liquidità - ccp - ma potrebbe essere pagato anche tramite l'apertura di un prestito sul mercato dei capitali - conti 210 o 221) ed un sussidio cantonale di fr. 150'000.--.

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Uscite per realizzazione tronco canalizzazioni	501	101	400'000	400'000
2 Chiusura (riporto a bilancio)	141	501	400'000	400'000
3 Incasso sussidi cantonali	101	661	150'000	150'000
4 Chiusura (riporto a bilancio)	661	141	150'000	150'000

Al termine dei lavori il valore a bilancio (conto 141), che verrà in seguito ammortizzato con sistema lineare, sarà di fr. 250'000.--.

Contabilizzazione dei contributi di costruzione

a) Caso "normale"

Ricordiamo che questi contributi sono obbligatori, e devono coprire tra il 60% e l'80% del costo delle opere al netto dei sussidi cantonali e federali. I proprietari di immobili interessati dal piano generale di smaltimento sono chiamati a versare un contributo fino a un massimo del 3% del valore di stima della proprietà (art. 96 e seg. LALIA).

I contributi di costruzione hanno la caratteristica di venire prelevati su di un lasso di tempo di dieci anni poiché gli astretti al tributo possono scegliere tra la forma del pagamento in **un'unica rata o il pagamento in 10 rate**. Inoltre recenti modifiche di Legge hanno stabilito la possibilità di poter emettere più contributi provvisori.

Non è comunque scopo di questa circolare entrare nel dettaglio del calcolo e delle modalità di imposizione del contributo di costruzione anche se deve essere menzionato che nella pratica si sono trovate diverse varianti circa la sua quantificazione, il momento della sua imposizione, il prelievo del contributo per comprensori a dipendenza della realizzazione dei diversi lotti, ecc.

Esempio 2

Si suppone l'emissione di un totale di fr. 3'000'000.-- di contributi. Il Municipio chiede ai proprietari astretti al contributo la modalità di pagamento: di questi, fr. 2'000'000.-- vengono pagati in una rata unica; per il resto (1 mio) vengono emesse dieci rate annuali con interesse (5% composto secondo la LALIA). Si suppone quindi un'emissione annua complessiva delle rate di fr. 103'000.--, di cui fr. 3'000.-- di interessi.

Infine, il valore iniziale delle canalizzazioni a bilancio è superiore a quello dei contributi emessi.

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Emissione dei contributi in rata unica (1. anno)	115.00	610	2'000'000	2'000'000
2 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	2'000'000	2'000'000
3 Emissione annua delle rate (1. anno, 2. anno, ecc.)	115.01	610	103'000	100'000
Registrazione ricavo corrente x interessi		940.421		3'000
4 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	100'000	100'000

In alternativa all'esempio di cui sopra, è possibile registrare l'intero importo dei contributi intimati (fr. 3 mio) in una sola volta. Gli anni a venire, al momento dell'invio delle fatture per l'incasso delle rate annuali, si registrerà in pratica solo gli interessi, oltre ovviamente all'incasso, secondo il seguente schema.

(Esempio 2 bis)

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Emissione dei contributi in rata unica (1. anno)	115.00	610	2'000'000	3'000'000
Emissione dei contributi da incassare a rate (1. anno)	115.01		1'000'000	
2 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	3'000'000	3'000'000
3 Emissione annua degli interessi sulle rate	115.01	940.421	3'000	3'000

Come si vede dall'esempio soprastante, è consigliabile mantenere separati, nei conti "debitori" (115), l'emissione in rata unica (che dovrebbe venir pagata entro poco tempo) dall'emissione delle rate annuali, il cui incasso si protrarrà invece per 10 anni.

b) Caso in cui i contributi sono superiori al valore residuo di bilancio

Può succedere, nel caso in cui i contributi di costruzione vengano prelevati dopo molti anni dalla realizzazione delle canalizzazioni, che il loro importo superi il valore residuo a bilancio poiché nel frattempo le opere realizzate sono state ammortizzate in modo sostanziale. In questi casi, qualora il piano generale di smaltimento sia stato interamente realizzato, i contributi eccedenti devono essere registrati come ricavo di gestione corrente.

Negli altri casi (se devono ancora essere realizzate opere di PGS), i contributi vanno accantonati a bilancio, per poi essere utilizzati al momento della realizzazione delle opere.

b1) Le opere PGS sono già terminate

Esempio 3

Poniamo il valore a bilancio (conto 141) a fr. 450'000.-- e l'emissione dei contributi a fr. 1'100'000.--, di cui fr. 600'000.-- in rata unica e fr. 500'000.-- in 10 rate annuali.

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Emissione dei contributi in rata unica (1. anno)	115	610	600'000	600'000
2 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	600'000	600'000
<i>A questo punto il conto 141 registra un saldo negativo di fr. 150'000.--</i>				
3 Pareggio conto 141 (utile contabile in gestione corrente)	141	990.424	150'000	150'000
4 Emissione annua delle rate (1. anno, 2. anno, ecc.)	115	610	50'000	50'000
5 Registrazione ricavo corrente x interessi	115	940.421	1'500	1'500
6 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	50'000	50'000
7 Pareggio conto 141 (utile contabile in gestione corrente)	141	990.424	50'000	50'000

Anche in questo caso, analogamente all'esempio 2 bis, è possibile registrare in una sola volta l'intero importo dei contributi intimati. In questo caso le registrazioni 4, 6 e 7 vengono a cadere, mentre le registrazioni 1 e 2 avranno un importo di fr. 1'100'000.--, la no. 3 un importo di fr. 650'000.--.

b2) Le opere PGS non sono ancora terminate

Esempio 4

Poniamo, come l'esempio b1) il valore a bilancio a fr. 450'000.-- e l'emissione dei contributi a fr. 1'100'000.--, di cui fr. 600'000.-- in rata unica e fr. 500'000.-- in 10 rate annuali.

Inoltre rimangono da eseguire opere per complessivi fr. 500'000.--.

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Emissione dei contributi in rata unica (1. anno)	115	610	600'000	450'000
1		241		150'000
2 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	450'000	450'000
<i>A questo punto il conto 141 registra un saldo = 0</i>				
3 Emissione annua delle rate (1. anno)	115	241	50'000	50'000
4 Registrazione ricavo corrente x interessi	115	940.421	1'500	1'500
<i>A questo punto il conto 241 registra un saldo di fr. 200'000.--</i>				

La parte di contributi della rata unica che eccede il valore a bilancio viene accantonata sul conto 241. Idem per l'emissione della prima rata annuale.

Anche in questo caso, analogamente all'esempio 2 bis, è possibile registrare in una sola volta l'intero importo dei contributi intimati. In questo caso la registrazione 3 viene a cadere, mentre le registrazioni 1 e 2 avranno un importo complessivo di fr. 1'100'000.-- (450'000 + 650'000) ed il conto 241 avrà un saldo di fr. 650'000.--.

Si ammette in seguito che nel 2. anno venga realizzato un investimento di fr. 100'000.--.

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Uscite per realizzazione tronco canalizzazioni	501	101	100'000	100'000
2 Chiusura (riporto a bilancio)	141	501	100'000	100'000
3 Utilizzo contributi accantonati	241	610	100'000	100'000
4 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	100'000	100'000
5 Emissione annua delle rate (2. anno)	115	241	50'000	50'000
6 Registrazione ricavo corrente x interessi	115	940.421	1'500	1'500
<i>Il saldo del conto 141 rimane = 0</i>				
<i>Il saldo del conto 241 ammonta a fr. 150'000.-- (200' - 100' + 50')</i>				

Infine, dopo la realizzazione del resto del programma di investimento (fr. 400'000.--), ed incassate le rate rimanenti di contributi (fr. 400'000.--), rimane sul conto 241 un saldo di fr. 150'000.--, che deve essere azzerato passando dal conto di gestione corrente (utile contabile), nel modo seguente:

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Tasferimento del saldo al conto investimenti	241	610	150'000	150'000
2 Chiusura (riporto a bilancio)	610	141	150'000	150'000
3 Pareggio conto 141 (utile contabile in gestione corrente)	141	990.424	150'000	150'000

Contributi di costruzione a carico del Comune

Anche il Comune, in quanto proprietario di fondi all'interno del perimetro di prelievo, è soggetto al pagamento dei contributi. E' importante tenerne conto nel calcolo dei contributi necessari alla copertura dei costi, per evitare di caricare sui privati la parte che spetterebbe invece al Comune.

Contabilmente, per una questione di praticità, consigliamo di **non procedere a nessuna registrazione dei contributi dovuti dal Comune**. Semplicemente, l'incasso dei contributi risulterà, rispetto al totale previsto dal prospetto, diminuito degli importi calcolati per i fondi di proprietà del Comune.

Tasse d'uso e finanziamento speciale per la manutenzione delle canalizzazioni

La tassa d'uso deve coprire il costo della depurazione delle acque e di manutenzione delle canalizzazioni comunali. Secondo il Manuale di contabilità per i Comuni ticinesi (cap. 13.3.2) annualmente una parte delle tasse d'uso incassate va accreditata al finanziamento speciale per la manutenzione delle canalizzazioni e da questo fondo è previsto venga prelevato un importo pari alla spesa sostenuta per la manutenzione ordinaria delle canalizzazioni. Questo prelievo figurerà quale ricavo nel conto di gestione corrente.

Riportiamo quindi un esempio, riferito al centro costo "Depurazione acque" no 710 (= codice funzionale).

	Cto dare	Cto avere	Importo dare	Importo avere
1 Spese diverse centro costo "Depurazione" (p.es. contributi consortili, spese elettricit�, addebiti interni ..)	710.3xx	200	130'000	130'000
2 Spese manutenzione canalizzazioni (effettuate da terzi)	710.314	200	15'000	15'000
3 Emissione tasse d'uso canalizzazioni	115	710.434	140'000	140'000
4 Accredito annuo al finanziamento speciale per la manutenzione delle canalizzazioni (1)	710.380	280	10'000	10'000
5 Prelevamento dal finanziamento speciale per la manutenzione delle canalizzazioni delle spese effettive per la manutenzione	280	710.480	15'000	15'000

- (1) L'accredito al fondo dovrebbe essere un importo costante, calcolato in base alla spesa media per la manutenzione delle canalizzazioni. In altre parole questo sistema permette, tramite il fondo, di stabilizzare in gestione corrente l'impatto della spesa di manutenzione, il cui importo pu  invece essere discontinuo nel tempo a causa di eventi imprevisti (rottture, ecc.) oppure a causa di lavori eseguiti non tutti gli anni (p.es. pulizia collettori, ispezione con telecamera, ecc.).

Con i migliori saluti.

Sezione degli enti locali

Il Capo ufficio della gestione finanziaria:


J. Derighetti