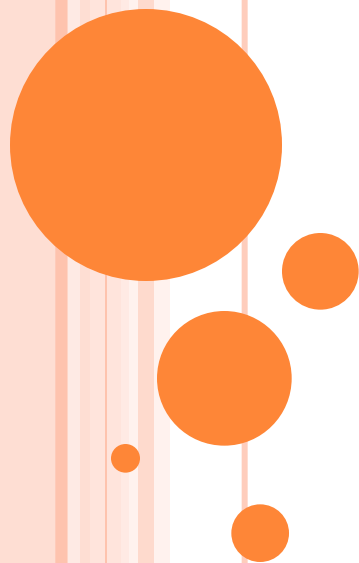


IL PARERE DEI REVISORI SUL CONTO CONSUNTIVO



A cura del dott. Vincenzo Di Rago

PREMESSA

- Entro il prossimo 30 aprile, dovrà essere approvato il rendiconto della gestione relativo all'esercizio finanziario 2023. La scadenza è di particolare importanza posto che il rendiconto **misura ciò che si è fatto nel corso di un anno in termini monetari e di qualità dei servizi resi e, nel contempo, descrive come i piani e i programmi si sono realizzati, con i risultati ottenuti e i costi sostenuti.**
- **Il controllo qualificato dei revisori** in questa fase permette da un lato di intervenire su eventuali attività non in linea con i principi contabili e dall'altro ad aiutare gli enti a ad avviare o proseguire un percorso virtuoso che miri a ad una gestione più efficiente della “cosa pubblica”.

SOMMARIO

1. Il conto del bilancio alla luce del bilancio armonizzato
2. Il processo di rendicontazione
3. Accertamento entrate e impegni di spesa : FCDE e FPV
modalità di calcolo e controlli
4. I residui attivi e passivi - il riaccertamento ordinario : competenze e modalità ai sensi dei principi contabili - riscontri dei revisori
5. L' avanzo di gestione e di amministrazione e relativa applicazione - vincoli
6. Il conto agenti contabili interni
7. Il piano degli indicatori da allegare al consuntivo
8. I parametri di deficitarietà strutturali
9. Il controllo di gestione e il benchmarking
10. Le verifiche dei responsabili finanziari e dei revisori sul rendiconto: dal fondo crediti al fondo pluriennale + relazione revisori

Controlli della Corte dei Conti e riscontri revisori in sede di conto consuntivo

- Tra le finalità della programmazione dei controlli della Sezione delle Autonomie per l'anno 2023 relativamente alle attività di coordinamento delle Sezioni regionali, si sottolineano:
 - 1. organismi partecipati dagli enti territoriali, utilizzando le informazioni provenienti dalla banca dati “Partecipazioni” allo scopo di continuare il monitoraggio dei risultati della loro gestione economico-finanziaria in stretta connessione con i flussi finanziari provenienti dagli enti stessi;**
 - 2. controlli interni, per un ulteriore aggiornamento del percorso di attuazione del sistema dei controlli degli enti locali tenuti alla compilazione della relazione annuale da adottare sulla base delle “Linee guida” previste dall’art. 148 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL).**

Controlli della Corte dei Conti e riscontri revisori in sede di conto consuntivo

3. Controlli sull'attuazione del PNRR.

Nel corso del 2022 si è compiuta la fase di assegnazione delle risorse agli enti territoriali con la relativa individuazione degli interventi da realizzare.

Nel corso del 2023 è stata avviata la fase di realizzazione delle decine di migliaia di interventi (CUP) riferiti al PNRR di cui gli enti locali sono i principali attuatori.

IMPORTANZA DI UN RISCONTRO DEI REVISORI SUL PNRR

L'articolo 9 del D.M. 11/10/2021 agli interventi PNRR si applicano i controlli amministrativo contabili previsti dai rispettivi ordinamenti (ReGiS piattaforma di monitoraggio)

IL RENDICONTO DELLA GESTIONE

- Il principale strumento per la realizzazione della rendicontazione, ultima fase del sistema informativo-contabile, è il **rendiconto della gestione**, disciplinato dall'articolo 227 del D.Lgs. 267/2000, al quale è attribuito il compito di rappresentare a consuntivo le risultanze della gestione finanziaria, economica e patrimoniale dell'Ente locale

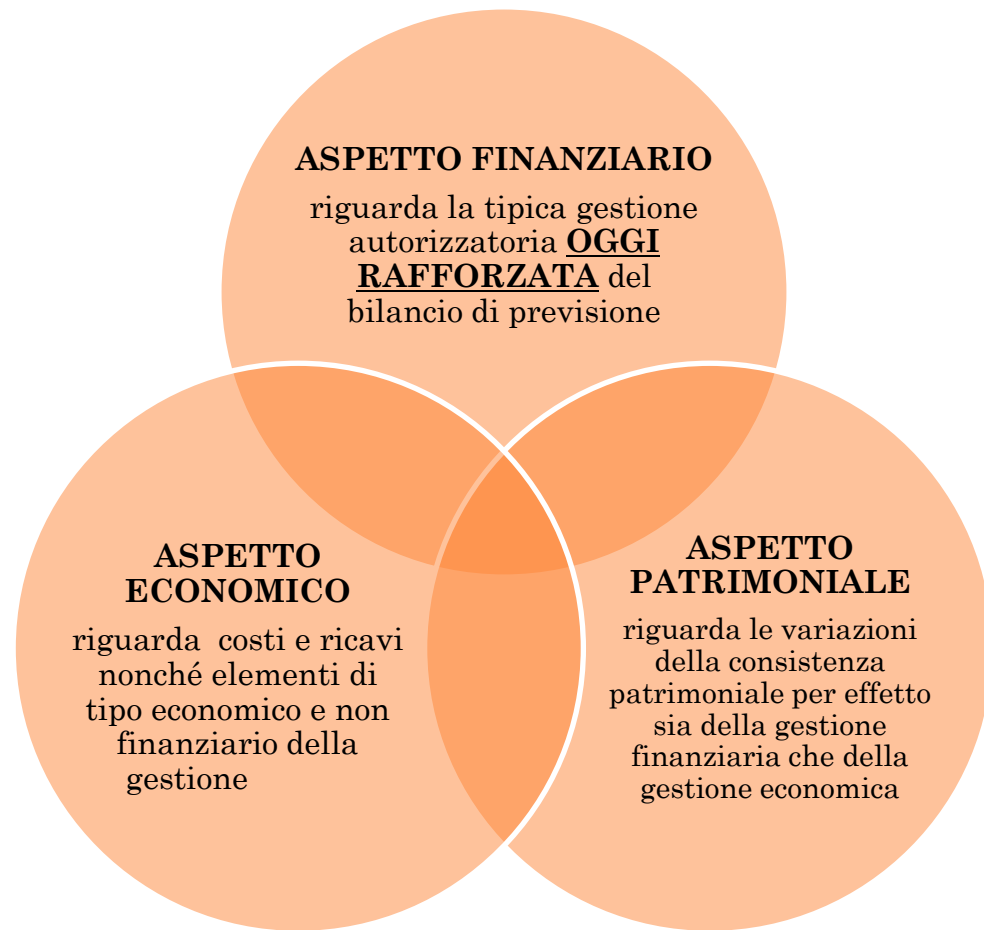
IL RENDICONTO DELLA GESTIONE: OBBLIGO CON SANZIONE

- Il comma 2 bis dell'art. 227 del Tuel inserito dal **dl 174 del 10 ottobre 2012** ha previsto l'avvio dello scioglimento del Consiglio Comunale o Provinciale nel caso di mancata approvazione del conto consuntivo nei termini di legge che a oggi sono fissati al 30 aprile dell'anno successivo .

Il rendiconto è composto, in particolare, da alcuni documenti contabili:

- conto del bilancio
- conto del patrimonio
- conto economico.
- allegati di cui all'art.11 del dlgs 118/2011 , dell'art 151 del dlgs 267/2000 ecc.

INQUADRAMENTO FINANZIARIO , ECONOMICO E PATRIMONIALE



(1) IL RENDICONTO: IL CONTO DEL BILANCIO

Il conto del bilancio ha la funzione di rappresentare le risultanze della gestione finanziaria, che trovano sintesi quantitativa nel risultato contabile della gestione (che fa riferimento alla mera competenza) e nel risultato contabile di amministrazione (**che fa riferimento sia alla gestione di competenza sia alla gestione dei residui**).

Il conto del bilancio evidenzia anche le risultanze della gestione di cassa

Il conto del patrimonio, parallelamente, ha il compito di rappresentare la consistenza iniziale e finale (nonché le variazioni) della gestione patrimoniale, che trova sintesi quantitativa nel valore del patrimonio netto e nella sua composizione.

Da qualche tempo viene data una **importanza maggiore al conto del patrimonio** rispetto all'inerzia delle amministrazioni che sistematicamente trascuravano gli aggiornamenti degli inventari e la valorizzazione del proprio patrimonio.

ACRUAL: UNA RIFORMA IN ITINERE

- *La Riforma 1.15 del PNRR prevede l'adozione di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual per tutte le amministrazioni pubbliche entro il 2026.*

ACRUAL: UNA RIFORMA IN ITINERE

- Si ricorda che il principio *accrual* richiamato nella direttiva, si inquadra nel processo di innovazione delle pubbliche amministrazioni, avviato nel corso degli ultimi decenni, per un corretto utilizzo delle risorse pubbliche, ed è quel principio che vede la **rilevazione in bilancio delle transazioni e degli altri eventi economici quando essi si verificano**, indipendentemente dal momento in cui si manifestano le relative transazioni finanziarie e/o di cassa
- Al momento sembra rallentare l'iter di introduzione.

ALLEGATI AL RENDICONTO IN BASE AL D.LGS 267/2000

Al rendiconto sono, inoltre, allegati:

- a) la relazione **dell'organo esecutivo** di cui agli artt. 151 e 231 del Tuel e i cui contenuti sono riportati nell'art 11 del dlgs 118/2011 ;
- b) la relazione **obbligatoria dell'organo di revisione** economico-finanziaria; (**importanza dei tempi di redazione**)
- c) l'elenco dei dati di **seguito riportati** che permettono ai revisori, ai consiglieri, agli addetti ai lavori e ai possibili stake holders di poter avere un quadro chiaro delle dinamiche del bilancio e della gestione contabile di un ente locale.

ALLEGATI AL CONTO CONSUNTIVO ART 11 DLGS 118/2011

- a) il prospetto dimostrativo del **risultato di amministrazione**;
- b) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del **Fondo Pluriennale Vincolato** ;
- c) il prospetto concernente la composizione del **fondo crediti di dubbia esigibilita'**;
- d) il prospetto degli accertamenti per titoli, tipologie e **categorie**;
- e) il prospetto degli impegni per missioni, programmi e **macroaggregati**; e dei pagamenti in c/to competenza e in conto residui

ALLEGATI AL CONTO CONSUNTIVO ART 11 DLGS 118/2011

- f) la tabella dimostrativa degli **accertamenti assunti nell'esercizio in corso** e negli esercizi precedenti **imputati** agli esercizi successivi (**accertamenti pluriennali**);
- g) la tabella dimostrativa degli impegni assunti nell'esercizio in corso e negli esercizi precedenti imputati agli esercizi successivi (**impegni pluriennali**);
- h) il prospetto rappresentativo dei **costi** sostenuti per missione;
- j) **per i soli enti locali**, il prospetto delle spese sostenute per l'utilizzo di contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali;

ALLEGATI AL CONTO CONSUNTIVO ART 11 DLGS 118/2011

- k) per i soli enti locali, il prospetto delle spese sostenute per lo svolgimento delle funzioni delegate dalle regioni;
- l) il prospetto dei dati SIOPE;
- m) **l'elenco dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, distintamente per esercizio di provenienza e per capitolo;**
- n) **l'elenco dei crediti inesigibili, stralciati dal conto del bilancio, sino al compimento dei termini di prescrizione;**

- a) l'elenco degli indirizzi internet di pubblicazione del rendiconto della gestione, ...e dei soggetti considerati nel gruppo "amministrazione pubblica"
- b) la tabella dei parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale;
- c) il piano degli indicatori e dei risultati di bilancio.

ALLEGATI IMPORTANTI

- Importanza di una **nota tecnica** inserita nella relazione della giunta che contenga le informazioni più importanti tanto per la relazione dei revisori che per dare maggiori ragguagli agli amministratori sulla situazione economico-finanziario e patrimoniale complessiva dell'ente.
- N.b. opportuno e utile: **elaborare i prospetti già richiesti dalla C. Conti nei questionari integrando i dati una volta sola** . In questo modo si possono valutare per tempo le risposte alle richieste dei questionari della Corte dei Conti.

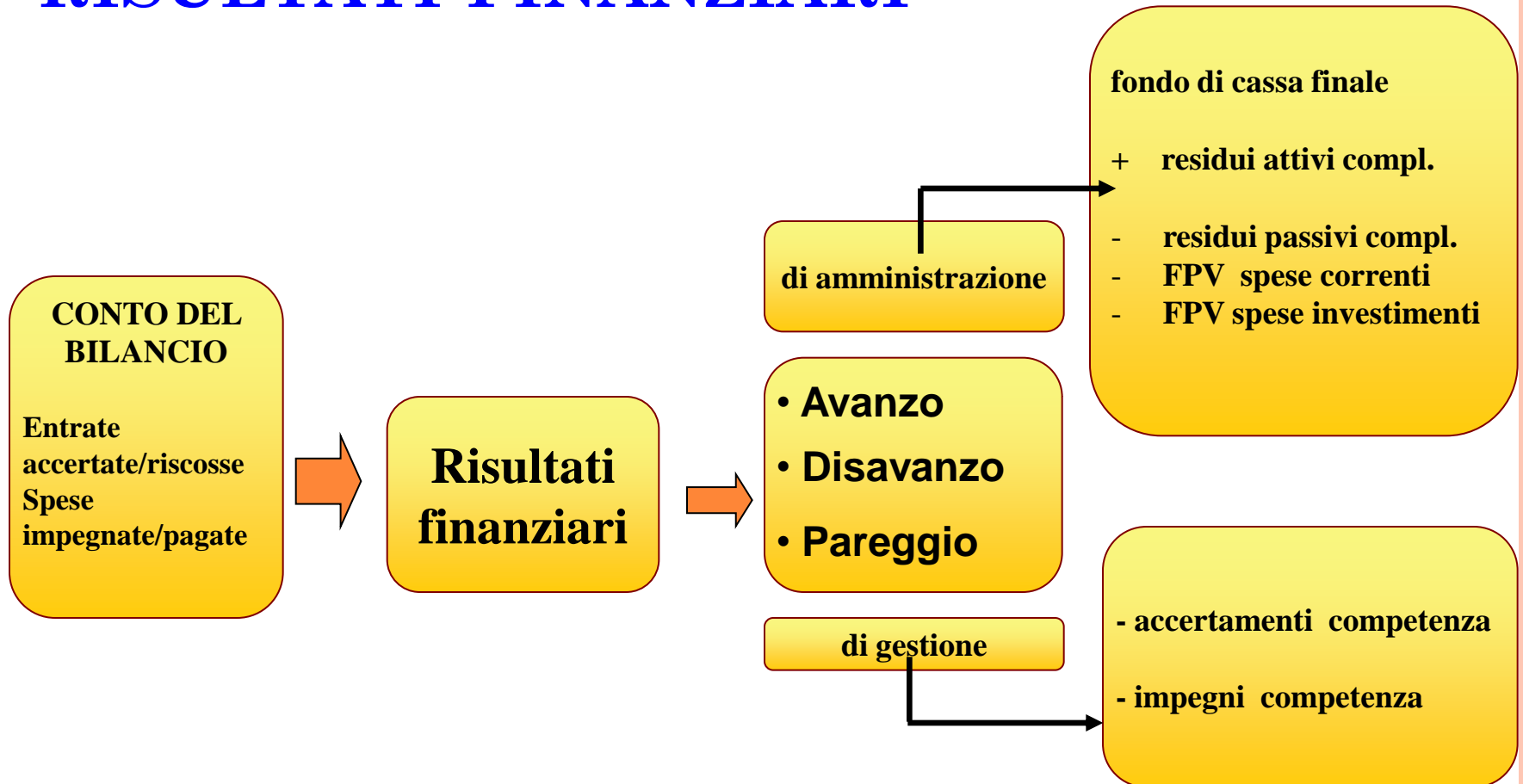
Il progetto di rendiconto è **approvato dalla giunta** e deve essere messo a disposizione dell'organo consiliare, prima dell'inizio della sessione in cui viene esaminato il rendiconto stesso, entro un termine non inferiore a **venti giorni**, stabilito dal regolamento di contabilità.

Importanza del periodo di tempo che viene attribuito ai consiglieri per esaminare un documento che riassume tutta la gestione dell'anno dell'ente...

Analogo periodo di venti giorni è concesso a favore dell'organo di revisione economico-finanziaria per l'espressione del relativo parere.

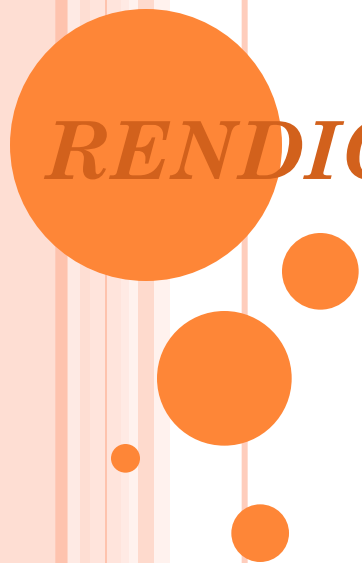
N.B. importanza delle informazioni ricevute, dei riscontri effettuati e dei tempi per redarre la relazione che va resa tenendo presente tutte le normative di settore

IL CONTO DEL BILANCIO E I RISULTATI FINANZIARI



IL PROCESSO DI

RENDICONTAZIONE (2)



L'ITER DI APPROVAZIONE

- **Entro il 31 gennaio:**
PARIFICAZIONE DEI CONTI DEGLI AGENTI CONTABILI; RESA DEL CONTO DEL TESORIERE
- **Entro febbraio:**
DELIBERA DI RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI E PARERE REVISORI
- **Entro il 15 marzo:**
APPROVAZIONE DELLO SCHEMA DI RENDICONTO E RELAZIONE DELLA GIUNTA
- • **Entro il 31 marzo:**
RELAZIONE DEL COLLEGIO DEI REVISORI
- **Entro il 30 aprile:**
APPROVAZIONE DEL RENDICONTO IN CONSIGLIO COMUNALE

OPERAZIONI PRELIMINARI CONSUNTIVO

1. Verifica e parificazione del conto del tesoriere e degli agenti contabili
2. Aggiornamento dell'inventario
3. **Riaccertamento residui «ordinario»**

OPERAZIONI PRELIMINARI CONSUNTIVO

- Ogni amministrazione è tenuta a nominare, in base all'articolo 139, secondo comma del Dlgs 174/2016, **un responsabile del procedimento** il quale, espletata la fase di verifica o controllo amministrativo del conto lo trasmette, unitamente alla relazione degli organi di controllo interno, alla sezione giurisdizionale della Corte dei conti, tramite il sistema Sireco.

OPERAZIONI PRELIMINARI: 1) PARIFICAZIONE

Le operazioni di parificazione contraddistinguono la fase preliminare della rendicontazione finanziaria e comprendono i riscontri, le verifiche e la corretta rilevazione nella contabilità finanziaria dell'ente del conto del **tesoriere** e dei conti degli agenti contabili che devono essere obbligatoriamente in linea.

NB opportunità che i revisori riscontrino tale collimazione tra conto del tesoriere e il conto dell'ente e della verifica e correzione eventuale di possibili dati discordanti.

OPERAZIONI PRELIMINARI: 1) PARIFICAZIONE

Il conto del tesoriere deve dare evidenza anche della composizione della cassa vincolata alla fine dell'anno e dell'eventuale utilizzo di cassa vincolata ancora da reintegrare.

Su tale aspetto quest'anno occorre tener presente la deliberazione **n. 17/2023** della sezione Autonomie della Corte dei conti che ha fornito i criteri per considerare le entrate vincolate anche in termini di cassa, stabilendo che le entrate da sanzioni codice della strada, proventi dei parcheggi a pagamento, imposta di soggiorno e contributo di sbarco, titoli abitativi edilizi e relative sanzioni e quota del 10% su alienazioni immobiliari devono essere essere vincolate anche in termini di cassa.

OPERAZIONI PRELIMINARI: 1) PARIFICAZIONE

- Bisogna precisare che le riscossioni e i pagamenti devono essere imputati contabilmente all'esercizio in cui è effettuata l'operazione da parte del tesoriere, anche se la comunicazione del tesoriere è pervenuta all'ente nell'esercizio successivo.
- Quindi le reversali e i mandati che regolarizzano incassi e pagamenti effettuati dal tesoriere nell'esercizio precedente devono essere **imputati contabilmente** alla competenza finanziaria dell'esercizio precedente, anche se emessi nell'esercizio successivo.
- **A tale proposito si evidenzia che, come previsto dell'art. 7, comma 1, lettera b) del D.Lgs n. 118/2011, è vietata l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro/servizi per conto terzi**

OPERAZIONI PRELIMINARI: 1) PARIFICAZIONE

- Per rispettare il principio di competenza, il Dm Economia 25 luglio 2023 ha disciplinato l'obbligo di conservare a residuo le somme accreditate sui conti correnti postali a tutto 2023, incassate nei primi giorni dell'anno 2024 su tale residuo. Lo stesso criterio va utilizzato per gli interessi attivi maturati al 31 dicembre e per le spese di tenuta conto. **Nel prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, dopo il Dm, è posto in evidenza il valore dei residui attivi incassati alla data del 31/12 in conti postali e bancari, in attesa del riversamento nel conto di tesoreria principale.**

OPERAZIONI PRELIMINARI: 1) PARIFICAZIONE

Per quanto riguarda gli altri agenti contabili **le operazioni di parificazione** riguardano, ad esempio::

- *le rilevazioni della restituzione dell'anticipazione ricevuta*
- del versamento delle somme riscosse dagli incaricati della riscossione
- delle spese sostenute tramite anticipazione

OPERAZIONI PRELIMINARI:PARIFICAZIONE

- La fase preliminare di parificazione delle scritture culmina con la resa del conto da parte del tesoriere e degli altri agenti contabili secondo le modalità dell'art. 233 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali.
- Normalmente con una apposita determinazione dirigenziale il direttore finanziario prende atto del conto evidenziando la parificazione .
- Gli atti di parificazione vengono inviati entro 60 giorni dall'approvazione del consuntivo alla Corte dei Conti che dopo un certo tempo invierà una nota all'ente per annotare l'avvenuta prescrizione dei tempi di eventuale responsabilità e/o il discarico della responsabilità contabile su atti già controllati.

L'INVENTARIO E LA CONTABILITÀ EC- PATRIMONIALE(2)

Tra le attività preliminari al conto consuntivo vi è l'aggiornamento dell'inventario con le regole della contabilità armonizzata.

L'ente locale deve dotarsi di uno strumento che permetta l'individuazione analitica di ogni bene sui cui adottare tali criteri.

Questo strumento è **l'inventario**, quale lista di carico aggiornata e quanto più coerente con la realtà dei fatti, volta a permettere di **individuare univocamente il bene oggetto di valutazione**, la sua posizione fisica in azienda e a quale soggetto esso sia affidato .

- Una fase propedeutica essenziale al conto consuntivo è rappresentata dal riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2023 e dalla organizzazione dell'attività di riaccertamento stesso.
- Questa fase *non può però essere disgiunta dalla presenza degli istituti come il FCDE e il FPV e soprattutto dalla valutazione dei **principi sull'accertamento, sull'impegno** che influenzano in modo importante tutto l'assetto del rendiconto nonché del risultato di amministrazione.*

ENTRATA/SPESA (3)

Dall'accertamento al FCDE
dall'impegno al FPV

La gestione dell'anno finanziario va valutata con attenzione in rapporto alla corretta applicazione dei principi contabili ai fini degli accertamenti e impegni in particolare dai criteri di **scadenza** , **imputabilità** ed **esigibilità** di una determinata prestazione tenendo a mente le regole fissate dai principi contabili.

ENTRATE

Non possono essere accertate in un determinato esercizio finanziario le entrate per le quali non sia venuto a scadere nello stesso esercizio finanziario il diritto di credito (entrate future)



ENTRATE E PRINCIPI CONTABILI

- *Le entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari e le liste di carico sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e di accertamento, e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo). (...)*



ENTRATE E PRINCIPI CONTABILI

Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e, comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto. (...)

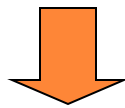
*Gli enti locali possono accertare **l'addizionale comunale Irpef** per un importo pari a quello accertato nell'esercizio finanziario del **secondo anno precedente quello di riferimento** e comunque non superiore alla somma degli incassi dell'anno precedente in c/residui e del secondo anno precedente in c/competenza, riferiti all'anno di imposta (ad esempio, nel 2023 le entrate per l'addizionale comunale irpef sono accertate per un importo pari agli accertamenti del 2021, incassati in c/competenza nel 2021 e in c/residui nel 2022).*

L' ACCERTAMENTO DI ENTRATA

Al punto 3 dell'allegato principio 4/2 del Dlgs 118/2011 si dice:

- L'accertamento costituisce la fase dell'entrata attraverso la quale sono verificati e attestati dal soggetto cui è affidata la gestione:

- la ragione del credito;
- il titolo giuridico che supporta il credito;
- l'individuazione del soggetto debitore;
- l'ammontare del credito;
- la relativa scadenza.



L'indicazione della scadenza del credito diventa un elemento fondamentale dell'accertamento di entrata

L'ACCERTAMENTO DI ENTRATA E IMPUTAZIONE CONTABILE

- L'iscrizione dell'accertamento nel bilancio triennale avviene in relazione al criterio della **scadenza del credito** rispetto a ciascun esercizio finanziario. L'accertamento delle entrate è effettuato nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva con imputazione contabile all'esercizio in cui scade il credito.

Sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative al codice della strada, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.

ACCERTAMENTO ENTRATA E FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

- . Per tali crediti è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando a tal fine quota di entrata corrente o una quota dell'avanzo di amministrazione.
- Con riferimento all'accantonamento nel bilancio di previsione, il principio applicato 2 al punto n. 3.3 precisa che tra le spese di ciascun esercizio deve essere stanziata un'apposita posta contabile, denominata “**accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità**”, il cui ammontare è determinato in relazione:
 - alla dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti di dubbia e difficile esazione che si prevede si formeranno nell'esercizio;
 - alla loro natura;
 - alla capacità di riscossione dei crediti di dubbia e difficile esazione nei precedenti cinque esercizi

IL FONDO CREDITI E IL RENDICONTO

- In occasione del rendiconto, se il FCDE :
 1. **è inferiore** all'importo considerato congruo, è incrementata la quota del risultato di amministrazione dedicata al Fondo;
 2. **risulta superiore** all'importo considerato congruo, si procede allo svincolo della quota di risultato di amministrazione non necessaria

IL FONDO CREDITI E IL RENDICONTO

- **Il calcolo del fondo crediti** di dubbia esigibilità costituisce uno dei momenti più delicati nell'iter di formazione del **rendiconto della gestione**, in quanto la correttezza della sua determinazione è **presupposto e garanzia del mantenimento degli equilibri finanziari dell'ente**, grazie alla sua funzione di sterilizzatore della spesa a fronte del rischio di mancata riscossione delle entrate.

IL FONDO CREDITI E IL RENDICONTO

- La posta è accantonata all'interno del risultato di amministrazione, fino a quando:
 - a) il credito non viene riscosso (ed in tal caso le risorse saranno liberate)
ovvero
 - b) non viene stralciato dal conto del bilancio (in questo caso il fondo sarà ridotto di pari importo a copertura della insussistenza).

.

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

- Al fine di dare dimostrazione della corretta determinazione dell'accantonamento, è **richiesta la compilazione di un allegato, al rendiconto, come era stato richiesto in fase di bilancio di previsione.**
- L'allegato, anche per garantire la confrontabilità dei bilanci, richiede la **dimostrazione della composizione del FCDE** per tipologie, indipendentemente dal **livello di analisi che l'ente autonomamente sceglie per valutare le proprie entrate.**

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

- L'accantonamento al FCDE a regime dal 2021 è effettuato per l'intero importo nel rendiconto
- se il risultato di amministrazione non presenta un importo sufficiente a comprendere il FCDE, per tale quota si registra un disavanzo che deve essere applicato al bilancio di previsione in corso di gestione;
- fino a quando il FCDE non risulta adeguato, non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione

- La Congruità del Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità va verificata con riferimento all'importo dei residui attivi complessivi (sia di competenza sia derivante dagli esercizi antecedenti)

IL FCDE IN ECCESSO FINANZIA IL BILANCIO PREVENTIVO

- Il fondo crediti di dubbia esigibilità **può essere adeguato** in sede di rendiconto (e anche in sede di salvaguardia):



VINCOLANDO O SVINCOLANDO

- Le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione

IL FCDE IN ECCESSO FINANZIA IL BILANCIO PREVENTIVO

- Il comma 2 dell'art 187 del Tuel prevede la possibilità di utilizzare, “in occasione dell'approvazione del rendiconto”, la quota svincolata del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione per finanziare l'analogo stanziamento iscritto nel bilancio di previsione. La norma in particolare evidenzia che possa essere utilizzata per finanziare il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce.

IL FCDE IN ECCESSO FINANZIA IL BILANCIO PREVENTIVO

- Il principio contabile 4.2 applicato alla contabilità finanziaria, sulla stessa linea, che al punto 9.2.13 prevede: “ Resta salva la possibilità di impiegare l’eventuale quota del risultato di amministrazione “svincolata”, sulla base della determinazione dell’ammontare definitivo del fondo crediti di dubbia esigibilità **rispetto alla consistenza dei residui attivi di fine anno**, per finanziare lo stanziamento riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell’esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce.”

IL FCDE IN ECCESSO FINANZIA IL BILANCIO PREVENTIVO

Capitolo di spesa	Descrizione	Risorse accantonate al 1/1/2022	Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio 2022 (con segno -)	Risorse accantonate stanziata nella spesa del bilancio dell'esercizio 2022	Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto (con segno +/-)	Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/2022
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e)=(a)+(b)+(c)+(d)
Fondo crediti di dubbia esigibilità						
Cap. 1890/0	FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'	14.379.410,59	0,00	2.915.996,40	-6.094.708,69	11.200.698,30
Totale Fondo crediti di dubbia esigibilità		14.379.410,59	0,00	2.915.996,40	-6.094.708,69	11.200.698,30

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ: IN EVIDENZA

1. Importanza di un controllo da parte dei responsabili finanziari e dei revisori delle poste più importanti in termini di importo e di rischio incasso : es sanzioni codice della strada , entrate tributarie derivanti da lotta all'evasione.
2. Inserimento nella relazione delle poste che sono state oggetto di accantonamento nel FCDE

ENTRATA/**SPESA** (3)

Dall'accertamento al FCDE

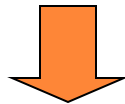
dall'impegno al FPV

L'IMPEGNO DI SPESA

Al punto 5 del principio contabile n.2 si precisa:

Gli elementi costitutivi dell'impegno sono:

- la ragione del debito;
- l'indicazione della somma da pagare;
- **il soggetto creditore;**
- la scadenza dell'obbligazione;
- la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio.



L'indicazione della scadenza dell'obbligazione diventa un elemento obbligatorio dell'impegno di spesa

IMPEGNO DI SPESE

- **Principio generale soggetto a deroghe:**

Non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere nello stesso esercizio finanziario la relativa obbligazione giuridica

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

(punto 5.4 principio contabile n.2)

Nell'ambito del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria potenziata viene disciplinato il Fondo Pluriennale Vincolato

In attuazione del principio contabile della competenza finanziaria gli enti iscrivono questo **fondo** che garantisce la copertura di spese imputate agli **esercizi successivi** a quello in corso, costituito da risorse **già accertate nell'esercizio in corso**, ma destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente **esigibili in esercizi successivi** a quello in cui è accertata l'entrata.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO: FINALITÀ

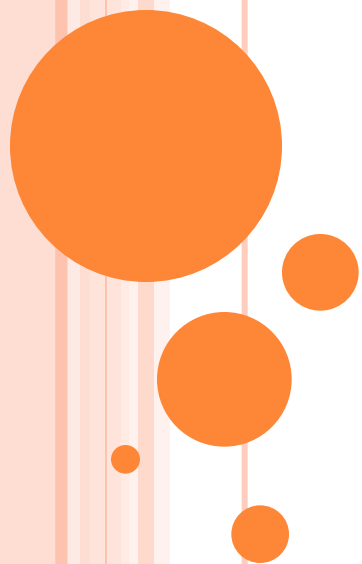
○ Il Fondo pluriennale vincolato è formato solo da:

1. entrate correnti vincolate
2. da entrate destinate al finanziamento di investimenti,

accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese.

Solo il Fondo pluriennale vincolato costituito dal riaccertamento ordinario dei residui prescinde dalla natura **vincolata o **destinata** dell'entrata**

*IL RIACCERTAMENTO ORDINARIO
DEI RESIDUI : COMPETENZE E
MODALITA'(4)...E IL FPV*



IL RIACCERTAMENTO

- Il riaccertamento ordinario dei residui costituisce operazione propedeutica all'approvazione del rendiconto di esercizio .
- In base all' articolo 228, comma 3 del Tuel, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede infatti **all'operazione di riaccertamento**, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto o in parte dei residui e della corretta imputazione in bilancio.

IL RIACCERTAMENTO

Sul corretto riaccertamento dei residui “si gioca molta parte dell’attendibilità del rendiconto e sulla ragionevolezza del risultato di amministrazione”

L’operazione di riaccertamento dei residui consente, se correttamente attuata, di esprimere risultati finanziari sicuramente più attendibili e reali, evitando di utilizzare risorse (sintetizzate nell’eventuale avanzo di amministrazione) del tutto inesistenti perché correlate ad accertamenti privi di prescritti requisiti, ma permette altresì di liberare risorse vincolate (in quanto impegnate) contabilmente non assistite congruamente da un’obbligazione perfezionata.

RIACCERTAMENTO RESIDUI

L'operazione di riaccertamento residui per il consuntivo 2023 deve pertanto tener conto di quanto prescritto dalla contabilità dettata dal dlgs 118/2011.

Per questo è opportuno inquadrare la gestione dell'entrata e della spesa e le regole sull'accertamento e l'impegno al fine di effettuare un riaccertamento dei residui conforme alla normativa corrente.

IL RIACCERTAMENTO

- **Occorre infatti controllare che impegni e accertamenti corrispondano a obbligazioni giuridicamente perfezionate e che siano imputati all'esercizio di esigibilità.**
- La verifica del vincolo giuridico è dunque la prima operazione da compiere, sia per ciò che concerne le entrate che per quanto riguarda le uscite.

IL RIACCERTAMENTO

- Più precisamente la ricognizione annuale dei residui attivi e passivi consente di individuare formalmente:
 - a) i crediti di dubbia e difficile esazione;
 - b) i crediti riconosciuti inesigibili, i debiti insussistenti o prescritti;
 - c) i crediti e i debiti non imputati correttamente per i quali è necessario procedere ad una loro riclassificazione;
 - d) che il credito/debito risulti effettivamente esigibile alla data del 31/12
 - e) i crediti ed i debiti imputati all'esercizio di riferimento che non risultano di competenza finanziaria di tale esercizio, per i quali è necessario e possibile procedere alla **reimputazione contabile** all'esercizio in cui il credito o il debito è esigibile

RIACCERTAMENTO: RESIDUI ATTIVI

- ❑ Relativamente a quelli **insussistenti e prescritti**, occorre procedere all'eliminazione definitiva dei residui attivi non assistiti da obbligazione giuridica dal conto del bilancio attraverso una descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dei crediti prima della loro estinzione. (Motivazione)
- ❑ Per i **residui attivi inesigibili** si procede all'eliminazione poiché, pur essendo assistiti da un'obbligazione giuridica, l'esecuzione del titolo di credito vantato non porta, in ogni caso, al soddisfacimento dell'obbligazione.
- ❑ Per **i residui di dubbia esigibilità**, occorre, nel caso vengano conservati, provvedere ad una loro svalutazione accantonando un adeguato Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità .
In alternativa, è possibile procedere alla cancellazione trascorsi tre anni dalla scadenza del credito, con contestuale iscrizione al conto del patrimonio.
L'elenco è allegato al rendiconto.

RIACCERTAMENTO: CANCELLAZIONE DEI RESIDUI ATTIVI E RIPERCUSSIONI AL CONTO DEL PATRIMONIO

Ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale

IL RIACCERTAMENTO: ANALISI DEI RESIDUI **ATTIVI**

- Se dalla ricognizione risulta la necessità di procedere al riconoscimento formale del maggior importo dei crediti dell'amministrazione rispetto all'ammontare dei residui attivi contabilizzati, **è necessario procedere all'immediato accertamento di nuovi crediti**, imputati contabilmente alla competenza dell'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili

IL RIACCERTAMENTO: RICOGNIZIONE RESIDUI **PASSIVI**

Costituiscono Residui Passivi al 31/12:

- a) I lavori per i quali è stato emesso il relativo SAL entro il 31/12;
- b) Le spese per l'acquisto di beni servizi e forniture a condizione che la relativa fornitura/prestazione sia avvenuta entro il 31/12 e la cui fattura pervenga entro il 28/2 o in alternativa che il responsabile della spesa dichiarare, sotto la propria responsabilità, che la spesa sia comunque liquidabile.

RIACCERTAMENTO: RICOGNIZIONE DEI RESIDUI **PASSIVI**

- I debiti formalmente riconosciuti insussistenti per l'avvenuta legale estinzione (prescrizione) o per indebito o erroneo impegno di un'obbligazione non dovuta sono definitivamente eliminati dalle scritture e dai documenti di bilancio attraverso il provvedimento di riaccertamento dei residui. Il riconoscimento formale dell'assoluta insussistenza dei debiti deve essere **adeguatamente motivato**.
- • Nel caso in cui l'eliminazione o la riduzione del residuo passivo riguardasse **una spesa avente vincolo di destinazione**, l'economia conseguente manterrà, per il medesimo ammontare, lo stesso vincolo applicato all'avanzo di amministrazione laddove presente. **Tale quota di avanzo è immediatamente applicabile al bilancio dell'esercizio successivo**

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE DEI RESIDUI

○ CANCELLAZIONE RESIDUI PASSIVI E CONSEGUENZE:



- La Sezione regionale di controllo della Lombardia con la deliberazione n. 290/2023/Par ha sancito la regola aurea che a seguito di cancellazione di residui passivi, cui fa seguito la perdurante esistenza del debito, lo stesso **non** può essere considerato **come debito fuori bilancio** e dunque trattato come fuori bilancio.
- Pertanto a fronte dell'errata cancellazione di residui passivi, la regolarizzazione dell'importo mancante dovuto al fornitore è **da effettuare attraverso un nuovo impegno di spese** e non tramite la procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio.



- Differenza tra debito fuori bilancio e passività pregresse

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE DEI RESIDUI

- In sede di riaccertamento dei residui non può essere effettuata una **rettifica in aumento dei residui passivi** in base all'erroneo presupposto che l'entità della spesa non era prevedibile con certezza al momento dell'assunzione dell'impegno iniziale.
- Ogni comportamento difforme comporterebbe il **riconoscimento di debito fuori bilancio** e costituirebbe grave irregolarità contabile.

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE DEI RESIDUI

- Pertanto, mentre per i **residui attivi** il riaccertamento può dare luogo sia ad un incremento che ad una riduzione dell'ammontare complessivo dei residui, **per i residui passivi il riaccertamento può dare luogo solo ad una riduzione degli stessi, salvo l'ipotesi, di errata classificazione dei residui passivi nell'ambito del medesimo titolo di spesa e dei debiti fuori bilancio.**

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE DEI RESIDUI

- Gli accertamenti e gli impegni non scaduti vanno reimputati attraverso la cancellazione nel rendiconto 2023 e la reimputazione nell'anno in cui scadono.
- **Ovviamente** si possono reimputare solo i residui attivi e passivi derivanti dalla gestione di competenza e non è assolutamente **MAI** possibile reimputare residui attivi e/o passivi derivanti da esercizi precedenti, questi possono essere solo cancellati

IL RIACCERTAMENTO E LE RESPONSABILITÀ

- La responsabilità della veridicità del risultato di amministrazione è del responsabile finanziario che firma il rendiconto di gestione attestando che sia veritiero ed attendibile.
- Con la determinazione di riaccertamento ordinario dei residui ciascun dirigente è chiamato a rispondere per la propria parte anche se il coordinamento è del direttore finanziario.
- Qualora non vi sia una corretta rappresentazione contabile oltre alla Corte dei Conti può intervenire anche il giudice ordinario con imputazione di natura penale per falso in bilancio.

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE DEI RESIDUI

- Il riaccertamento ordinario dei residui trova specifica evidenza nel rendiconto finanziario, ed è effettuato annualmente, con una deliberazione della Giunta da assumere, previa l'acquisizione del relativo **parere dell'Organo di revisione**, in vista dell'approvazione del rendiconto.
- **L'obbligatorietà del parere** (non è contenuta nell'elenco dei pareri obbligatori previsti dall'art. 239 del TUEL) è **prescritta al punto 9.1 del principio contabile 4/2 allegato al d.lgs. 118/2011** dove si prevede appunto che *“Il riaccertamento ordinario dei residui trova specifica evidenza nel rendiconto finanziario, ed è effettuato annualmente, con un'unica deliberazione della giunta, previa acquisizione del parere dell'organo di revisione, in vista dell'approvazione del rendiconto”*.

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE RESIDUI - SINTESI

- L'esito del riaccertamento ordinario si sostanzia :
 1. nella cancellazione dei residui non sorretti da obbligazione giuridica
 2. nel mantenimento dei residui con una specifica obbligazione giuridica
 3. nella determinazione del fondo pluriennale vincolato spesa 2023 (nella componente corrente e in conto capitale) che costituisce entrata sul bilancio di previsione per l'anno 2024.

RIACCERTAMENTO: RICOGNIZIONE RESIDUI - SINTESI

- La delibera di riaccertamento deve quindi prevedere anche l'immediata variazione del bilancio, anche in caso di esercizio provvisorio, del bilancio 2023 e del bilancio 2024-2026 al fine di consentire :
- l'adeguamento del fondo pluriennale vincolato in spesa derivante dalle operazioni di reimputazione delle spese non esigibili alla data del 31 dicembre 2023;
- la reimputazione degli impegni non esigibili alla data del 31 dicembre 2022 ed il correlato adeguamento del fondo pluriennale vincolato in entrata;

1. **La delibera di riaccertamento** deve inoltre prevedere che il Comune non sia tenuto ad accantonare alcun fondo di garanzia per debiti commerciali in quanto assicura, con riferimento al 31/12/2023, il rispetto degli indicatori di cui all'art. 1, comma 859, lett. a) e b) della L. n. 145 del 30/12/2018;

1. Il mancato accantonamento del Fondo garanzie debiti commerciali comporta la necessità di provvedere alla corretta rappresentazione dei dati di rendiconto **attraverso l'adozione di apposita delibera consiliare**. Lo prescrive la Corte dei conti, Sezione regionale per l'Emilia-Romagna nella deliberazione n. 12/2024.

IL RIACCERTAMENTO PARZIALE

- Il principio contabile permette agli enti, al solo fine di consentire una corretta reimputazione all'esercizio in corso di obbligazioni da incassare o pagare necessariamente **prima del riaccertamento ordinario**, di effettuare un riaccertamento parziale con apposito provvedimento.

IL RIACCERTAMENTO PARZIALE

- **Il riaccertamento parziale dei residui** consente la corretta reimputazione all'esercizio in corso di obbligazioni da incassare o pagare prima del riaccertamento ordinario (complessivo) e inizialmente attribuite all'esercizio precedente.
- Il riaccertamento parziale garantisce il pagamento (e l'incasso) delle somme originariamente imputate all'esercizio 2023 e per le quali la maturazione della condizione di esigibilità è scattata nel corso dei primi mesi del 2024.
- Il provvedimento è di **competenza del responsabile del servizio finanziario, sul quale va chiesto il parere dell'organo di revisione indispensabile anche per il riaccertamento della Giunta**. E' possibile accorpate più reimputazioni contabili in un unico provvedimento.
- Il riaccertamento parziale è possibile anche in esercizio provvisorio.

- ❑ **Non possono rimanere in bilancio obbligazioni giuridiche che non siano scadute.** Un residuo non divenuto esigibile al 31/12 deve essere immediatamente cancellato e reimputato all'anno in cui diverrà esigibile.
- ❑ **La re-imputazione** consiste nell'iscrizione dell'anno in cui giunge a scadenza l'obbligazione, attraverso un incremento della previsione per l'importo re-imputato. I residui attivi non scaduti vanno re-imputati attraverso la cancellazione dal rendiconto 2023 e la successiva reimputazione nell'esercizio in cui giungono a scadenza.

ANALISI DELLA SITUAZIONE RESIDUI:verifiche

1. Verifica anzianità residui
2. Valutazione sui residui a dubbia esigibilità
3. Verifica a campione del grado di riscossione dei residui
4. Valutazione sul corretto accertamento
5. Verifica sul mantenimento residui
6. Verifica indici d'efficacia sulla gestione residui nel tempo e con realtà locali omogenee

ANALISI ANZIANITA' RESIDUI: UN UTILE PROSPETTO

ANALISI ANZIANITA' RESIDUI							
RESIDUI ATTIVI							
	ESERCIZI PRECEDENTI	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Titolo I	-	-	-	484.813,51	917.023,84	893.427,06	5.787.646,99
Titolo II	-	-	-	-	1.100,00	-	354.584,54
Titolo III	-	36.000,00	1.875,00	11.696,20	229.547,93	693.287,63	3.311.417,24
Titolo IV	3.095,78	-	-	65.000,00	-	40.910,09	160.446,51
Titolo IX	2.195,31	2.869,77	4.934,21	2.595,38	2.152,78	34.166,31	71.095,96
TOTALE RESIDUI ATTIVI	5.291,09	38.869,77	6.809,21	564.105,09	1.149.824,55	1.661.791,09	9.685.191,24
RESIDUI PASSIVI							
	ESERCIZI PRECEDENTI	2018	2019	2020	2021	2022	
Titolo I	-	-	7.195,51	12.431,83	39.020,17	226.661,26	3.784.788,59
Titolo II	-	-	-	10.333,99	28.642,80	134.969,08	1.718.909,57
Titolo VII	-	-	-	10.914,49	-	47.317,72	616.261,53
TOTALE RESIDUI PASSIVI	-	-	7.195,51	33.680,31	67.662,97	408.948,06	6.119.959,69

ANALISI ANZIANITA' RESIDUI:

sezione regionale di controllo per le Marche, con la delibera 144/2023, ha indicato i principi applicativi per lo stralcio dei residui attivi di dubbia esigibilità, specificando un onere motivazionale differente **a seconda della vetustà.**

Inferiori a 3 anni

Tra i 3 e 5 anni

Oltre i 5 anni

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- Il nuovo principio della competenza finanziaria, cambia radicalmente le modalità di contabilizzazione soprattutto dei lavori pubblici.
- L'impegno dell'opera che si è programmato di realizzare non è più imputato nell'anno in cui sono stati reperiti i necessari mezzi finanziari ma, al contrario, dovrà essere imputato in base alla maturazione degli stati di avanzamento lavori negli anni successivi.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- Apparentemente, avere a disposizione l'intera provvista finanziaria e, per contro, impegnare la relativa spesa per la sola quota che scade, pone non poche conseguenze con un altro principio Contabile (anch'esso mutuato dal testo unico degli enti locali e dall'osservatorio della finanza e contabilità degli enti locali):

IL PRINCIPIO DELL'EQUILIBRIO DI BILANCIO.

La previsione del pareggio complessivo come vincolo del bilancio di previsione (e, ovviamente, in fase gestionale) pone un necessario raccordo con la modalità di contabilizzazione (e previsione).

- A TAL FINE, IL DECRETO ATTUATIVO HA PREVISTO L'APPLICAZIONE DEL CD. "FONDO PLURIENNALE VINCOLATO".

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario costituito da risorse già accertate vincolate al finanziamento di obbligazioni passive già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui l'entrata è accertata.
- Il fondo si costituisce sia per le spese in conto capitale che per le spese correnti finanziate con entrate correnti vincolate.
- Il fondo si costituisce a seguito dell'accertamento delle entrate vincolate che finanziano obbligazioni già perfezionate esigibili in esercizi successivi


IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO^e

- Il FPV è formato da:
- a) entrate correnti vincolate;
- b) entrate destinate al finanziamento di investimento, accertate ed imputate ad esercizi precedenti rispetto a quelli di imputazione delle spese correlate;
- c) Incarichi legali;
- d) Spese relative alla contrattazione del Fondo produttività qualora il contratto sia stipulato nell'esercizio.


IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO^e

- A prescindere dalla natura vincolata delle entrate che lo alimentano, il FPV si costituisce anche:
- a) **In occasione del riaccertamento ordinario** dei residui quando è necessario reimputare un impegno la cui esigibilità è differita all'esercizio successivo.
- b) Per il salario accessorio per la spesa del personale nel caso in cui sia stato sottoscritto il contratto decentrato.
- c) Per le spese legali.
- d) Per spese finanziate da trasferimenti correnti vincolati (ad es. L.328/2000) esigibili in esercizi precedenti in quelli cui è esigibile la relativa spesa .
- e) Per le spese dei lavori pubblici.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO^e

- Il decreto del MEF del 1/3/2019 ha modificato l'iter per la contabilizzazione delle spese di investimento, a partire da rendiconto 2018, al verificarsi delle seguenti condizioni:
- a) accertamento totale dell'entrata che costituiscono la copertura della spesa di investimento;
- b) **inserimento dell'opera nel Programma triennale delle opere pubbliche. N.b.** 
- c) tra le seguenti in alternativa :
 - c1) quando anche parte delle spese previste per il quadro economico sono impegnate per taluni fattispecie (sono state esplicitate).

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO^e

- b) inserimento dell'opera nel Programma triennale delle opere pubbliche. N.b. 
- Per i lavori pubblici “nati” dopo il nuovo Codice, di importo inferiore alla soglia per l'affidamento con gara – ora a 150mila euro - non è possibile costituire l'Fpv per l'intero quadro economico, ma solo per le obbligazioni giuridiche perfezionate.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- Le voci che possono essere considerate sono:
- a) Acquisizione di terreni
- b) Espropri e acquisizioni di urgenza;
- c) Bonifica di aree;
- d) Abbattimento di strutture esistenti;
- e) Predisposizione della viabilità per l'accesso al cantiere;
- f) Allacciamento a pubblici servizi;
- g) Altre attività indispensabili per eseguire l'intervento.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- C2) quando sono state formalmente attivate le procedure di gara dei lavori;
- c3) qualora siano state correttamente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progetti successivi al **primo**.
- In assenza di aggiudicazione definitiva entro la fine dell'esercizio successivo, le risorse confluiscono nel risultato di amministrazione.
- Si aggiunge la possibilità di conservare le risorse a titolo di FPV se sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al **primo**. In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate confluiscono nell'avanzo vincolato.
- Negli anni successivi all'aggiudicazione, la conservazione al FPV è condizionata alla prosecuzione, **senza soluzione di continuità**, delle attività di progettazione.

Faq Arconet n. 53 del 18 ottobre 2023

- 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 -, 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.

Faq Arconet n. 53/2023: LA CONSERVAZIONE DEL FPV PER LE SPESE NON ANCORA IMPEGNATE

- Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel FPV 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 FPV 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

IL RIACCERTAMENTO E I FONDI PNRR

- L'art. 15, comma 4, del D.L. 77/2021 ha introdotto la possibilità di accertare le risorse del PNRR sulla base della **deliberazione formale di riparto** e/o assegnazione del contributo, senza la necessità di ricevere il formale impegno dell'Amministrazione erogante.
- L'imputazione dovrà avvenire - nel rispetto del cronoprogramma – negli esercizi di esigibilità e non secondo la regola generale.
- Il principio contabile 4.2. allegato al D. Lgs. 118/2011 prescrive, nella fattispecie di trasferimenti a rendicontazione che l'Amministrazione beneficiaria accerti l'entrata con la medesima imputazione con cui l'Amministrazione erogante ha imputato i relativi impegni

IL RIACCERTAMENTO E I FONDI PNRR

- Per i fondi PNRR quindi la procedura si velocizza, non dovendo attendere l'impegno dell'Amministrazione erogante, ma sarà sufficiente **il provvedimento di assegnazione. L'imputazione dell'entrata seguirà il cronoprogramma della spesa, che il MEF raccomanda di monitorare costantemente al fine di rispettare i target intermedi e finali.**
- Questa deroga impatta anche sul riaccertamento dei residui in quanto supera la criticità per il disallineamento tra entrata e spesa che si può verificare **quando pur avendo sostenuto la spesa l'Ente non ha provveduto alla relativa rendicontazione e quindi di fatto l'entrata non è ancora esigibile.**
- **Per i finanziamenti del PNRR la deroga consente**, una volta sostenuta la spesa – seppure non ancora rendicontata - **di poter accertare la corrispondente entrata**, evitando possibili squilibri tra accertamento dell'entrata e impegno della spesa.

IL RIACCERTAMENTO E I FONDI PNRR

- Il D.L. 77/2021 all'art. 15 – in deroga a quanto disposto dall'art. 163 del D. lgs. 267/2000 - prevede la facoltà di poter procedere con le variazioni che **riguardano i trasferimenti di derivazione statale ed europea anche in esercizio provvisorio per gli anni dal 2021 al 2026**, oltre ovviamente a poterle disporre sino al 31/12 in quanto entrate a destinazione vincolata
- Lo stesso D.L. 77/2021 all'art. 15 comma 3, consente, **anche alle Amministrazioni in disavanzo**, di poter utilizzare le risorse finanziate con i fondi del PNRR in deroga ai limiti imposti dai commi 897 e 898 dell'art. 1 della L145/2018

RIACCERTAMENTO RESIDUI ED ERRORI

Errori nel mantenimento a residuo passivo di somme non effettivamente esigibili: questo errore è molto frequente proprio per l'incapacità diffusa degli operatori, specie quelli non finanziari, di poter distinguere chiaramente un'obbligazione perfezionata ed esigibile da una non esigibile. Particolare attenzione dovrà quindi essere prestata alle somme già inserite nei residui alla data del 31 dicembre. Per i residui passivi che, alla chiusura dell'esercizio non sono stati ancora pagati dovrà essere fornita prova documentale dell'avvenuta prestazione o consegna dei beni entro l'anno.

RIACCERTAMENTO RESIDUI ED ERRORI

Costituzione del fondo pluriennale vincolato in presenza della sola acquisizione dell'entrata, in assenza delle condizioni previste dall'ordinamento per assumere impegni in parte spesa (obbligazione perfezionata ovvero avvio delle procedure di affidamento della gara per i lavori etc.

Il fondo pluriennale vincolato , in altri termini, viene spesso ancora utilizzato al posto dei vecchi impegni tecnici;

RIACCERTAMENTO RESIDUI ED ERRORI

- mancata reimputazione di entrate correlate all'andamento della spesa, quali i contributi a rendicontazione;
- • mancata circolarizzazione debiti/crediti con gli enti finanziatori della Pa, a causa di un'assente collaborazione istituzionale
- gestione manuale ed extracontabile delle quote di avanzo e di fondo pluriennale vincolato . Gli enti non sono spesso supportati dai software in dotazione per l'esatto calcolo a fine anno delle nuove quote di avanzo e di fondo pluriennale vincolato . Per questo ricorrono a gestioni extracontabili, con tutte le insanabili conseguenze in termini di errori e di certezza dei dati.

RIACCERTAMENTO RESIDUI E CRITICITA'

- **impossibilità per i servizi finanziari di verificare le attività di gestione delle procedure di acquisto dei vari servizi, risultando probabile che diverse aggiudicazioni di gara, che si perfezionano a cavallo di esercizio, non siano rispettose delle regole contabili, peraltro non sempre chiare e applicabili.**

AVANZO DI GESTIONE E DI AMMINISTRAZIONE

Costituzione e applicazione (5)

AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

- Il risultato contabile di amministrazione è accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso ed è pari al fondo cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi a cui va sottratto il valore dei fondi pluriennali vincolati di spesa corrente e d'investimento.

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				0,00
RISCOSSIONI	(+)	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTI	(-)	0,00	0,00	0,00
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
RESIDUI ATTIVI	(+)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				<i>0,00</i>
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI ⁽¹⁾	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽¹⁾	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE (A)⁽²⁾	(=)			0,00

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre .

Parte accantonata ⁽³⁾		
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/... ⁽⁴⁾		
Fondo perdite società partecipate		
Fondo contenzioso		
Altri accantonamenti		
	Totale parte accantonata (B)	0,00
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		
Vincoli derivanti da trasferimenti		
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		
Altri vincoli		
	Totale parte vincolata (C)	0,00
Parte destinata agli investimenti		
	Totale parte destinata agli investimenti (D)	0,00
	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	0,00
Se E è negativo, importo è iscritto tra le spese del bilancio di prev. come disavanzo da ripianare ⁽⁶⁾		

IL RISULTATO

Le prime risultanze meritevoli di considerazione sono quelle relative alla contabilità finanziaria, tradizionalmente centrale nel complessivo sistema informativo-contabile dell'Ente.

In quest'ambito rientrano, in particolare, il risultato della gestione e il risultato di amministrazione, rispettivamente riferiti alla gestione di competenza e alla gestione complessiva (competenza e residui) dell'Ente.

- Il risultato di amministrazione è **applicabile** solo al **primo esercizio** considerato nel bilancio di previsione, per finanziarie le spese che si prevede di impegnare nel corso di tale esercizio imputate al medesimo esercizio e/o a quelli successivi.
- Il risultato di amministrazione iscritto in entrata del primo esercizio può costituire la **copertura del fondo pluriennale vincolato stanziato in spesa**, corrispondente al fondo pluriennale iscritto in entrata degli esercizi successivi.

CONSIDERAZIONI SUL RISULTATO

1. Il risultato di amministrazione (soprattutto nella parte riferita ai residui) consente, inoltre, di trarre utili considerazioni in ordine alla capacità dell'ente, da un lato, di smaltire i residui e, dall'altro, di realizzare le entrate e le uscite
2. non appaiono particolarmente fondate le interrelazioni dirette, spesso pretese, tra efficienza della gestione e dimensione contenuta dell'avanzo di amministrazione.

CONSIDERAZIONI SUL RISULTATO

Il risultato di amministrazione oggi , rispetto al passato viene influenzato in maniera forte dalla presenza di istituti come il FCDE , il fondo rischi ecc. che evidentemente dilatano il valore in regione degli accantonamenti richiesti dalla legge oltre che dalle modifiche normative in tema di accertamento.

Pertanto oggi è “più normale “ avere avanzi di amministrazione molto + importanti rispetto al recente passato.

CONSIDERAZIONI SUL RISULTATO

Pertanto, il risultato di amministrazione positivo non è, di per sé, indicatore di sana gestione.

Ai fini di una corretta e puntuale analisi finanziaria occorre infatti verificare la piena ricostituzione dei vincoli di bilancio in esso confluiti.

Occorre avere certezza della capacità dell'ente di finanziare le spese vincolate e gli accantonamenti di legge.

CONSIDERAZIONI SUL RISULTATO

In questo senso risulta importante che il collegio dei revisori inserisca nel proprio parere la verifica sulla conciliazione tra il risultato della gestione di competenza e il risultato di amministrazione

L'avanzo di amministrazione può essere distinto considerando, secondo l'ordine definito dal legislatore:

1. **fondi accantonati**
2. **fondi vincolati;**
3. **fondi per finanziamento spese in conto capitale;**
4. **fondi liberi;**

FONDI D'ACCANTONAMENTO

La quota accantonata è formata da tutti gli accantonamenti che l'ente è tenuto a fare per prevenire spese impreviste o cautelarsi di fronte a inesigibilità delle entrate

FONDI D'ACCANTONAMENTO

I fondi d'accantonamento comprendono:

1. gli accantonamenti per passività potenziali;
1. il fondo perdite partecipate;
2. il fondo indennità di fine mandato;
3. **il fondo crediti di dubbia esigibilità;**
4. **gli accantonamenti per il rinnovo del contratto di lavoro**

FONDI VINCOLATI

- **I fondi vincolati** si riferiscono per lo più ad economie di spesa di stanziamenti finanziati con entrate finalizzate o a contributi pervenuti oltre il termine massimo per effettuare le variazioni di bilancio e che sono confluiti nel risultato di amministrazione.
- Occorre **dare dimostrazione di ogni vincolo**, avendo cura di esplicitarne i riferimenti contabili e giuridici.

FONDI VINCOLATI

In particolare costituiscono **quota vincolata del risultato di amministrazione** le economie derivanti da:

- entrate cui la legge o i principi contabili attribuiscono uno specifico vincolo di destinazione;
- mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati;
- trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata;
- entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione

FONDI VINCOLATI

- Soltanto le entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, comma 3, lett. d) del TUEL (per legge, da trasferimenti o da prestiti) sono soggette anche a vincolo di cassa mentre non è ammissibile stabilire vincoli sulla cassa ulteriori rispetto a quelli imposti dalla legge....
- Oggi le corte dei conti richiedono invece i vincoli di cassa su numerose fattispecie che però generano forti problemi nella gestione rif. DELIBERAZIONE N. 17/SEZIONE AUTONOMIE CORTE CONTI /2023/QMIG.

FONDI VINCOLATI

- L'utilizzo dell'avanzo vincolato (come anche per quello accantonato) è consentito, **sulla base di una relazione documentata del dirigente competente**, anche in caso di esercizio provvisorio limitatamente alla finalità di garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenze, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente.

FONDI PER FINANZIAMENTO SPESE IN CONTO CAPITALE

- I fondi per il finanziamento delle spese in conto capitale evidenziano anch'esse risorse confluite nel risultato di amministrazione che presentano tuttavia una destinazione a spese in conto capitale in relazione alla natura dell'intervento.
- La quota per il finanziamento delle spese in conto capitale è **utilizzabile** con provvedimento di variazione di bilancio **solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.**

FONDI LIBERI

- I fondi liberi hanno evidentemente carattere residuale

n.b. i vincoli di destinazione della risorse confluite nel risultato di amministrazione permangono anche qualora lo stesso sia negativo e l'ente **DEVE** ricercare le risorse necessarie per finanziare le spese derivanti da quelle entrate vincolate

FONDI LIBERI

- Il risultato di amministrazione «libero» risultante dal rendiconto di gestione può regolarmente essere applicato al bilancio di previsione, per queste finalità previste dall'articolo 187 del Tuel e precisamente:
 - 1. Copertura di debiti fuori bilancio;
 - 2. Provvedimenti necessari alla salvaguardia degli equilibri di bilancio, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari (il principio contabile p. 9.2 specifica bene cosa si intenda);
 - 3. Per il finanziamento di spese per investimento;
 - 4. Per il finanziamento delle spese correnti **a carattere non permanente;**
 - 5. Per l'estinzione anticipata di prestiti.

FONDI LIBERI

- Non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione fino a che il fondo crediti di dubbia e difficile esazione non risulti adeguato. **Va ricordato** che non è più prevista la facoltà di fronteggiare con l'avanzo le «altre spese correnti» in fase di assestamento di bilancio; di conseguenza nel caso in cui l'ente locale non sia in grado di coprire le spese correnti, aventi carattere permanente, con risorse ordinarie l'unica via percorribile è la dichiarazione di squilibrio, in base all'articolo 193 del Tuel.
- In tal modo l'eventuale avanzo di amministrazione «libero» può essere utilizzato anche per raggiungere gli equilibri di bilancio.

FONDI LIBERI

- E ancora **non si può disporre dell'avanzo di amministrazione** non vincolato (**libero**):
 1. nel caso in cui l'ente locale si trovi in utilizzo di anticipazione di cassa (come da principio contabile 4.2 al punto 9.2)
 2. nel caso in cui l'ente locale stia utilizzando in termini di cassa le entrate aventi vincolo di destinazione per il finanziamento di spese correnti, escluse quelle per l'utilizzo di provvedimenti di riequilibrio previsti dall'articolo 193 del Tuel,

DIMOSTRAZIONE AVANZO D'AMMINISTRAZIONE

GESTIONE RESIDUI		
Minori residui attivi accertati	-	536.677,54
Maggiori residui attivi accertati		307.744,82
Minori residui passivi	+	707.896,71
Avanzo da gestione residui	+	478.963,99

DIMOSTRAZIONE AVANZO D'AMMINISTRAZIONE

GESTIONE COMPETENZA		
Parte Corrente		
FPV entrata		759.105,29
Accertamenti Titolo I, II e III	+	35.131.268,40
Quota eccedenza di parte corrente destinata alle spese d'investimento.	-	2.075.000,00
Quota avanzo di amministrazione Esercizio Finanziario 2022 applicata alla parte corrente	+	611.083,00
Totale entrate destinate alla parte corrente	+	34.426.456,69
Spese correnti - Titolo I	-	29.038.307,89
Spese per rimborso prestiti - Titolo IV	-	63.384,02
Fondo pluriennale di parte corrente	-	627.928,17
Avanzo parte corrente	+	4.696.836,61

DIMOSTRAZIONE AVANZO D'AMMINISTRAZIONE

Conto Capitale	
FPV entrata	6.881.113,31
Accertamenti Titolo IV - V -VI	+ 2.120.980,45
Quota avanzo di amministrazione Esercizio Finanziario 2022 applicata alla parte in conto capitale	+ 2.356.596,23
Quota eccedenza di parte corrente destinata alle spese d'investimento.	+ 2.075.000,00
Totale entrate destinate alla parte c/capitale	+ 13.433.689,99
Impegni in conto capitale	- 7.753.268,00
Fondo pluriennale pare investimento	- 5.034.339,47
Avanzo conto capitale	+ 646.082,52

DIMOSTRAZIONE AVANZO D'AMMINISTRAZIONE

RIEPILOGO DIMOSTRATIVO

Avanzo gestione residui	+	478.963,99
Avanzo gestione competenza - parte corrente	+	4.696.836,61
Avanzo gestione competenza - conto capitale	+	646.082,52
Avanzo 2022 non applicato al Bilancio 2023	+	3.761.717,01
Avanzo di amministrazione ex D.Lgs. 118/2011	+	9.583.600,13

AVANZO D'AMMINISTRAZIONE E VINCOLI

ACCANTONAMENTI E VINCOLI	IMPORTI
QUOTA AVANZO DI AMMINISTRAZIONE ACCANTONATO: di cui	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2023	5.631.388,99
Fondo spese	5.005.952,19
Fondo rischi	0,00
	625.436,80
QUOTA AVANZO DI AMMINISTRAZIONE VINCOLATO: di cui	200.275,60
Vincoli derivanti da leggi e da principi contabili	139.513,00
Vincoli derivanti da trasferimenti regionali	60.762,60
Vincoli derivanti da mutui	0,00
QUOTA AVANZO DI AMMINISTRAZIONE DESTINATA AD INVESTIMENTI	646.082,52
TOTALE AVANZO DI AMMINISTRAZIONE accantonato vincolato e destinato	6.477.747,11
Totale AVANZO DI AMMINISTRAZIONE disponibile	3.105.853,13
Totale Avanzo di amministrazione	9.583.600,13

APPLICAZIONE AVANZO PRIMA DEL CONSUNTIVO

Quale possibilità di utilizzo delle quote presunte dell'avanzo di amministrazione, in attesa della definitiva approvazione del rendiconto della gestione?

Nelle more dell'approvazione del consuntivo (e quindi del risultato di amministrazione), le possibilità di impiego dell'avanzo presunto sono ridotte: **solo le quote vincolate e quelle già accantonate nel rendiconto precedente** possono infatti essere utilizzate, mentre non può essere applicato l'avanzo destinato, né quello libero.

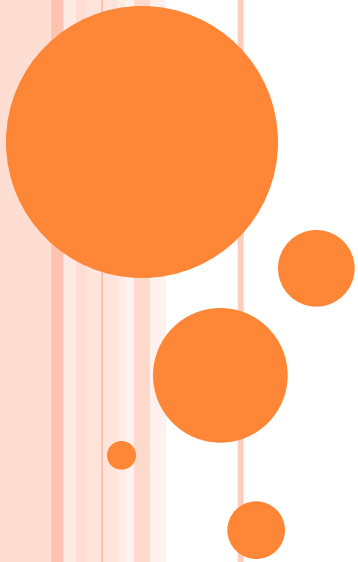
APPLICAZIONE AVANZO PRIMA DEL CONSUNTIVO

- Le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente, costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati, possono essere utilizzate per le finalità cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione delle risorse, come posta a sè stante dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio.
- **L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio,** esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente.

APPLICAZIONE AVANZO PRIMA DEL CONSUNTIVO

- Durante **l'esercizio provvisorio** la competenza ad adottare l'atto di variazione è della giunta, previo parere dell'organo di revisione contabile.
- Spettano invece al responsabile del servizio finanziario le variazioni di bilancio riguardanti l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, in termini di competenza e di cassa (articolo 175 del Tuel).

***IL CONTO DEGLI AGENTI
CONTABILI (6)***



IL CONTO AGENTI CONTABILI INTERNI

- Agenti contabili a denaro e a materia
- Il tesoriere e ogni altro agente contabile DEVONO rendere il conto della loro gestione (rif art. 93 Tuel)
- L'organo di revisione provvede trimestralmente alla verifica della gestione di tesoreria e degli altri agenti contabili
- Importanza del riscontro trimestrale soprattutto sulle movimentazione di cassa in denaro.

IL CONTO AGENTI CONTABILI INTERNI

- I rendiconti di tutti gli agenti contabili ad eccezione di quello del tesoriere devono recare in calce il visto di regolarità contabile.
- L'organo di revisione deve attestare la corrispondenza dei dati del rendiconto con quelli risultanti dalle scritture contabili e dal rendiconto generale dell'ente.
- • L'organo di revisione esegue verifiche periodiche (art. 223 T.U.E.L.) sugli agenti contabili

IL CONTO AGENTI CONTABILI INTERNI: CONTROLLO REVISORI

CONTROLLARE SE:

- 1. Il tesoriere e tutti gli agenti contabili hanno reso il conto nei termini
- 2. I modelli per la resa del conto sono conformi a quelli previsti dal **DPR 194/96**
- 3. I riscuotitori speciali interni sono nominati con idoneo ed apposito provvedimento della Giunta Comunale o con determina dirigenziale
- 4. I riscuotitori speciali interni rispettano l'obbligo di riversamento alla Tesoreria Comunale entro i termini previsti nel regolamento

IL CONTO AGENTI CONTABILI INTERNI: CONTROLLO REVISORI

Il rendiconto reso dimostra:

- • Il debito per il denaro o le materie (beni mobili e immobili) all'inizio della gestione
- • Gli oggetti il denaro o le materie avute in consegna durante la gestione
- • Il credito per il denaro gli oggetti o le materie distribuite, versate o somministrate durante la gestione

Ciascuna operazione di carico o scarico è giustificata da documenti a norma di regolamento

IL CONTO AGENTI CONTABILI INTERNI: CONTROLLO REVISORI

- ‘ Sull’obbligo di presentazione del conto giudiziale da parte dei consegnatari dei beni mobili e immobili i magistrati contabili sono tornati sul punto in occasione delle relazioni scritte per l'inaugurazione dell'anno giudiziario. La risposta al quesito si trova nella distinzione, chiara in giurisprudenza, fra consegnatari per:
1. debito di custodia
 2. per debito di vigilanza

Nel primo caso sussiste l’obbligo nel 2° no.

AGENTI CONTABILI: NOVITÀ

- Il decreto legislativo 174/16, riguardante il codice della giustizia contabile, prevede l'istituzione dell'anagrafe degli agenti contabili e obbligo di individuare un responsabile del procedimento per verifica e controllo amministrativo sui conti giudiziali, per tutte le pubbliche amministrazioni.
- In base all'articolo 138, le amministrazioni devono comunicare alla sezione giurisdizionale C. Conti i **dati identificativi dei soggetti nominati agenti contabili** e tenuti alla resa di conto giudiziale (anagrafe degli agenti contabili). Questa banca dati, va aggiornata costantemente da ciascuna amministrazione, anche con comunicazioni telematiche.

AGENTI CONTABILI:

- Si riscontrano difficoltà operative invece nell'applicazione del comma 2 dell'articolo 139, il quale prevede che l'amministrazione debba individuare «...un responsabile del procedimento che, espletata la fase di verifica o controllo amministrativo.
- Infatti in genere, nell'ambito degli enti locali, i singoli dirigenti responsabili dei diversi settori/servizi provvedono a individuare, tra il personale ad essi assegnato, i soggetti che, in funzione dell'attività svolta, debbano essere nominati «agenti contabili» e, in quanto dirigenti/responsabili del settore esercitano le funzioni di verifica e controllo sull'attività del personale medesimo

AGENTI CONTABILI: NOVITÀ

Diversa è l'attività di **parifica dei conti**, che normalmente viene esercitata **dal responsabile del servizio finanziario**, il quale riscontra, attraverso tale attività, la corrispondenza del conto reso dall'agente con le scritture contabile dell'ente.

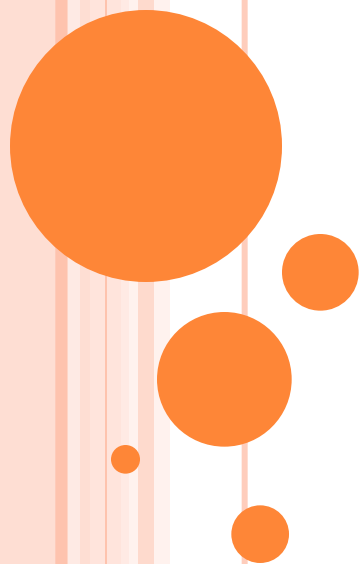
Il soggetto responsabile del procedimento che deve provvedere al deposito presso la sezione giurisdizionale territorialmente competente non potrà che essere individuato :

- **nel responsabile servizi finanziari** anche in ragione che la norma di invio prevede il «previa parificazione del conto»
- **nel soggetto abilitato** ad accedere al sistema informatico per l'inserimento dei dati

AGENTI CONTABILI:

Il codice riafferma l'importanza della **parificazione dei conti**, consistente nella dichiarazione di concordanza con le scritture dell'amministrazione che, nella prassi, coincide col visto di regolarità amministrativo-contabile rilasciato all'esito della fase di verifica o controllo amministrativo.

Piano degli indicatori (7)

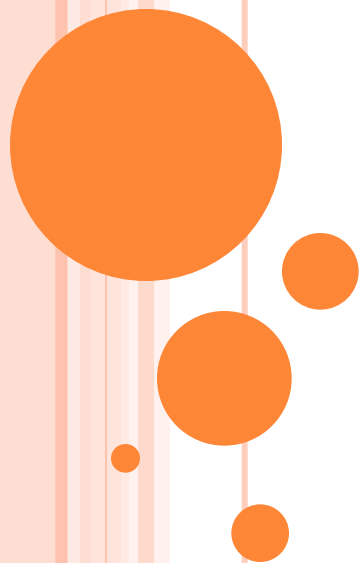


- Con il consuntivo occorrerà approvare il **Piano degli indicatori** e i nuovi parametri di deficitarietà approvato con **decreto** ministero dell'interno di dicembre 2015 integrato con dm Interno e Mef del 4.8.2023.
- Gli enti locali ed i loro enti e organismi strumentali allegano il Piano al **bilancio consuntivo** oltre che al bilancio di previsione.
- Il Piano e' pubblicato sul sito internet istituzionale

- Il piano consta di **2 allegati** che dovranno poi essere allegati al rendiconto di gestione
- Il piano misura diverse casistiche del bilancio, in particolare:
 - I. la rigidità strutturale del bilancio;
 - II. le entrate correnti;
 - III. le spese di personale;
 - IV. l'esternalizzazione dei servizi;
 - V. gli interessi passivi;
 - VI. gli investimenti;
 - VII. i debiti non finanziari;
 - VIII. i debiti finanziari; la composizione dell'avanzo presunto;
 - IX. il disavanzo presunto;
 - X. il fondo pluriennale vincolato;
 - XI. le partite di giro e i servizi conto terzi.

- In entrambi gli allegati gli indicatori individuano:
 1. la composizione dell'entrata
 2. la capacità di riscossione
 3. la composizione della spesa con la capacità di liquidare i debiti.
- Il piano degli indicatori rileva per ogni ente locale **tutte le criticità e le potenzialità** della gestione delle entrate e delle spese, con una **particolare attenzione alla gestione di cassa**, (riscossioni e liquidazioni rispetto agli accertamenti e impegni stanziati), al fine di evidenziare il grado di l'efficienza e di virtuosità degli enti.

*I PARAMETRI DI DEFICITARIETA'
STUTTURALE(8)*



PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

- Come spesso accade nella turbolente e caotica legislazione italiana non appare chiara la vigenza degli obblighi che prevedono i Parametri di deficitarietà strutturale.
- Ad ogni buon fine gran parte delle amministrazioni si avviano ad approvare il rendiconto con allegata la tabella dei parametri di deficitarietà.
- Ci si rifà all'ultimo decreto del ministero dell'interno del del 4 agosto 2023 e alle tabelle ivi riportate

PARAMETRI DI DEFICITARIETA

- 1) **Valore negativo del risultato contabile di gestione** superiore in termini di valore assoluto **al 5 per cento rispetto alle entrate correnti** (*a tali fini al risultato contabile si aggiunge l'avanzo di amministrazione utilizzato per le spese di investimento*);
- 2) **Volume dei residui attivi di nuova formazione** provenienti dalla gestione di competenza e relativi ai titoli I e III, con l'esclusione delle risorse a titolo di fondo sperimentale di riequilibrio di cui all'articolo 2 del decreto legislativo n. 23 del 2011 o di fondo di solidarietà di cui all'articolo 1, comma 380 della legge 24 dicembre 2012 n. 228, **superiori al 42 per cento** rispetto ai valori di accertamento delle entrate dei medesimi titoli I e III esclusi gli accertamenti delle predette risorse a titolo di fondo sperimentale di riequilibrio o di fondo di solidarietà;

PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

- 3) Ammontare **dei residui attivi** provenienti dalla gestione dei residui attivi e di cui al titolo I e al titolo III **superiore al 65** per cento, ad esclusione eventuali residui da risorse a titolo di fondo sperimentale di riequilibrio di cui all'articolo 2 del decreto legislativo n. 23 o di fondo di solidarietà di cui all'articolo 1 comma 380 della legge 24 dicembre 2012 n. 228, **rapportata agli accertamenti della gestione di competenza delle entrate** dei medesimi titoli I e III ad esclusione degli accertamenti delle predette risorse a titolo di fondo sperimentale di riequilibrio o di fondo di solidarietà;
- 4) Volume dei **residui passivi** complessivi provenienti dal titolo I **superiore al 40 per cento degli impegni** della medesima spesa corrente;
- 5) Esistenza di **procedimenti di esecuzione forzata** superiore allo 0,5 per cento delle spese correnti anche se non hanno prodotto vincoli a seguito delle disposizioni di cui all'articolo 159 del tuoei;

PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

- 6) volume complessivo delle **spese di personale** a vario titolo rapportato al volume complessivo delle entrate correnti desumibili dai titoli I, II e III superiore al **40** per cento per i comuni inferiori a 5.000 abitanti, superiore **al 39** per cento per i comuni da 5.000 a 29.999 abitanti e superiore al **38** per cento per i comuni oltre i 29.999 abitanti; tale valore è calcolato al netto dei contributi regionali nonché di altri enti pubblici finalizzati a finanziare spese di personale per cui il valore di tali contributi va detratto sia al numeratore che al denominatore del parametro;
- 7) Consistenza dei **debiti di finanziamento (es mutui)** non assistiti da contribuzioni superiore al **150 per cento rispetto alle entrate correnti** per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione positivo e superiore al 120 per cento per gli enti che presentano un risultato contabile di gestione negativo, **fermo restando il rispetto del limite di indebitamento** di cui all'articolo 204 del tuel con le modifiche di cui di cui all'art. 8, comma 1 della legge 12 novembre 2011, n. 183, a decorrere dall'1 gennaio 2012;

PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

- 8) Consistenza dei **debiti fuori bilancio riconosciuti nel corso dell'esercizio superiore all'1 per cento rispetto ai valori di accertamento delle entrate correnti**, fermo restando che l'indice si considera negativo ove tale soglia venga superata in tutti gli ultimi tre esercizi finanziari;
- 9) Eventuale esistenza al 31 dicembre di **anticipazioni di tesoreria non rimborsate** superiori al 5 per cento rispetto alle entrate correnti;
- 10) **Ripiano squilibri in sede** di provvedimento di salvaguardia di cui all'art. 193 del tuel con misure di alienazione di beni patrimoniali e/o avanzo di amministrazione **superiore al 5% dei valori della spesa corrente,**

(7) PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

Parametro (ex decreto ministero interno 18 febbraio 2013)		Osservazioni	Valore effettivo	Valore soglia teorico	Valore soglia effettivo
1	Risultato contabile di gestione / entrate correnti	d'amministrazione destinato ad investimenti	1.160.217,78	5%	1.712.668,19
2	Residui attivi tit I e III (gest. di competenza)	(al netto addizionale IRPEF)	3.272.631,77	42 % tit 1 e 3 entrata (al netto add. IRPEF)	8.432.736,96
3	Residui attivi tit I e III (gest. residui)		1.905.391,12	65 % tit 1 e 3 entrata	14.688.664,35
4	Residui passivi Tit. I (gest. di competenza + residui) / spesa corrente		8.607.863,33	40%	12.702.887,76
5	Procedimenti di esecuzione forzata / spesa corrente		0	5%	

PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

6	Spese personale/entrate correnti	<u>le entrate sono al netto di contributi reg. o altri per il personale</u>	31,07%	< 38%	
7	Debiti di finanziamento non assistiti da contribuzione /entrate correnti		15.100.269,33	150% o 120%	41.104.036,64
8	Debiti fuori bilancio <i>riconosciuti ex art. 194 Tuel</i> / accertamento entrate correnti			1%	
9	anticipazioni di tesoreria non rimborsate /entrate correnti			5%	
10	ripiano squilibri con alienazione di beni patrimoniali e/o avanzo di amministrazione/ spesa corrente			5%	

NUOVI PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

- I parametri di deficitarietà puntano agli **indicatori chiave** per gli equilibri reali di bilancio di Comuni e più precisamente:
 1. Capacità di riscossione effettiva,
 2. peso delle spese rigide sul bilancio,
 3. sostenibilità dell'indebitamento
 4. presenza di disavanzi.

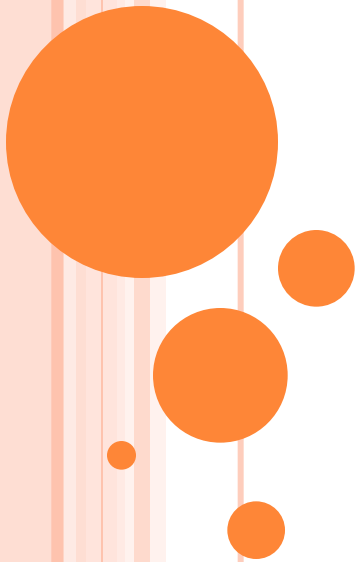
NUOVI PARAMETRI DI DEFICITARIETA'

parametro	codice indicatore	denominazione indicatore	definizione indicatore	soglia	parametro 2017	positività
P1	1,1	Incidenza spese rigide (ripiano disavanzo, personale e debito) su entrate correnti	Ripiano disavanzo a carico dell'esercizio + Impegni (Macroaggregati 1.1 "Redditi di lavoro dipendente" + pdc 1.02.01.01.000 "IRAP" - FPV entrata concernente il Macroaggregato 1.1 + FPV personale in uscita 1.1 + 1.7 "Interessi passivi" + Titolo 4 Rimborso prestiti)/Accertamenti primi tre titoli Entrate	47	27,22	no
P2	2,8	Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente	(Totale incassi c/competenza e c/residui (pdc E.1.01.00.00.000 "Tributi" - "Compartecipazioni di tributi" E.1.01.04.00.000 + E.3.00.00.00.000 "Entrate extratributarie")/Stanzamenti definitivi di cassa dei primi tre titoli delle Entrate	26	49,84	no
P3	3,2	Anticipazioni chiuse solo contabilmente	Anticipazione di tesoreria all'inizio dell'esercizio successivo/max previsto dalla norma	0	0	no

REVISIONE PARAMETRI DEFICITARIETA': PROPOSTA OSSERVATORIO

			Impegni (Totale 1.7 "Interessi passivi" - "Interessi di mora" (U.1.07.06.02.000) - "Interessi per anticipazioni prestiti" (U.1.07.06.04.000) + Titolo 4 della spesa - estinzioni anticipate) - (Accertamenti Entrate categoria E.4.02.06.000 "Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da amministrazioni pubbliche") + Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte di amministrazioni pubbliche (E.4.03.01.01.000) + Trasferimenti in conto capitale da parte di amministrazioni pubbliche per cancellazione di debiti dell'amministrazione (E.4.03.04.00.000)/ Accertamenti titoli 1, 2 e 3			
P4	10,3	Sostenibilità debiti finanziari		15	0,19	no
P5	12,4	Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio	Disavanzo iscritto in spesa del conto del bilancio/Accertamenti dei titoli 1, 2 e 3 delle entrate	1,20	0	no
P6	13,1	Debiti riconosciuti e finanziati	Importo debiti fuori bilancio riconosciuti e finanziati/Totale impegni titolo 1 e titolo 2	1,00	0	no
P7	13.2+13.3	Debiti in corso riconoscimento + Debiti riconosciuti e in corso di finanziamento	(Importo debiti fuori bilancio in corso di riconoscimento + Importo debiti fuori bilancio riconosciuti e in corso di finanziamento)/Totale accertamenti entrate dei titoli 1, 2 e 3	0,60	0	no
P8		Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate)	% di riscossione complessiva: (riscossioni c/comp + riscossioni c/residui)/(Accertamenti + residui definitivi iniziali)	55	69,46	no

CONTROLLO DI GESTIONE E IL BENCHMARKING(9)



(9) IL CONTROLLO DI GESTIONE

1. **L'ente territoriale** opera in un **campo squisitamente finanziario** e non economico, non opera e non attiva, istituzionalmente, contabilità economiche, e contrariamente alla dizione legislativa, non **opera** per “centri di costo” **ma per centri di spesa**, centri di entrata o meglio, complessivamente, centri di responsabilità. La dizione “centro di costo” tende a confondere le idee ed a provocare dannose e inutili disaggregazioni dei capitoli di PEG limitandone la sua utilità e gestibilità,

(9) IL CONTROLLO DI GESTIONE

Ne deriva che nell'attuare il controllo di gestione nell'ente locale occorre limitarsi ad adottare le indicazioni legislative senza volere forzare le logiche e la natura che caratterizzano la gestione pubblica, salvo **adottare, settorialmente** e nei casi in cui vi sia una reale necessità, **strumenti a carattere economico**, prevalentemente in forma extra contabile.

Il controllo di gestione negli enti pubblici, è previsto negli articoli 196, 197 e 198 del del dlgs 267/2000.

(9) IL CONTROLLO DI GESTIONE

Il controllo di gestione é definito come una procedura diretta a verificare **lo stato di attuazione degli obiettivi programmati** attraverso à l'analisi:

1. delle risorse acquisite.
2. la comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti.
3. la funzionalità dell'organizzazione dell'ente.
4. l'efficacia, l'efficienza, e il livello di economicità dell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi

(9) IL CONTROLLO DI GESTIONE

I controllo di gestione si attua in tre fasi;

- I. la Predisposizione del piano dettagliato degli obiettivi (PDO) oggi trasfusi dal PEG al Piao.
- II. La rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi (per singoli servizi e meglio spese e entrate) e la rilevazione dei risultati raggiunti.
- III. la Valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione intrapresa.

(9) IL CONTROLLO DI GESTIONE

Il controllo della gestione si attiva in tre diversi momenti.

- **Preventivo** : costruzione di un Piano di Obiettivi che trova il riferimento in alcuni documenti essenziali per la vista di un ente locale: il DUP, il Peg, il PDO e il /PIAO
- **Concomitante e periodico** : con un sistema di rendicontazione dei dirigenti alla Giunta sul grado di realizzazione delle attività e dei servizi e sul corretto ed economico utilizzo delle risorse affidate (sistema di reporting);
- **Consuntivo** : verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi e dei servizi erogati secondo i parametri previsti dalla normativa : efficacia, efficienza, economicità e trasparenza.
- **In alcune realtà come la ns è integrato dal sistema qualità sui processi**

CONTROLLO DI GESTIONE E CONTROLLO STRATEGICO

- Con il dl 174 del 10 ottobre 2012 è stato previsto (rafforzato) il c.d. «controllo strategico» per i comuni con popolazione superiore a 10.000 abitanti con la quale a seguito dell'approvazione da parte del consiglio delle linee programmatiche l'ente deve dotarsi di metodologie per la rilevazione dei risultati conseguiti.

CONTROLLO DI GESTIONE E CONTROLLO STRATEGICO

- Lo stesso vale nei confronti delle partecipate a cui occorre conferire obiettivi gestionali. Dal 2015 per i comuni superiori a 15.000 ab. è obbligatorio.
- Nel regolamento dei controlli e negli atti di programmazione sarà indispensabile prevedere da una parte il sistema delle verifiche che l'ente deve effettuare sulle proprie partecipate (in particolar modo con il controllo analogo sulle partecipate in house) e nell'altra gli obiettivi da dare ai membri della governance dell'azienda

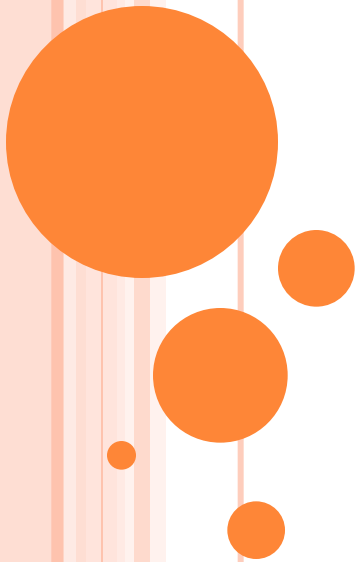
CONTROLLO PARTECIPATE:

- L'art. 6, c. 4, D.L. n. 95/2012, ha introdotto dal un nuovo adempimento nell'ambito del rafforzamento dei controlli tra ente locale e proprie società partecipate. Trattasi dell'obbligo di allegare al conto consuntivo **un prospetto contenente i debiti ed i crediti reciproci, evidenziandone gli eventuali scostamenti; in quest'ultimo caso scatta anche l'obbligo di azioni correttive, volte alla riconciliazione delle partite contabili (*attività che con il consolidato sarebbe dovuta sparire ma che invece continua ad essere richiesta – diventa una fase propedeutica al consolidato*)**
- I limiti per le assunzioni del personale e gli acquisti anche per le partecipate
- Il controllo analogo obbligatorio per le società in house

(9) BENCHMARKING E INDICI DI CONFRONTO

- Un utile confronto a consuntivo rispetto agli anni precedenti e rispetto a enti di dimensione simile e appartenenti a contesti omogenei
- Esperienza partita nel 2003 che lega oggi circa 17 comuni della Lombardia con una popolazione compresa tra 20.000 a 80.000 abitanti e che per molti versi ha anticipato con dati più omogenei e attendibili quello che si sta tentando di fare con i fabbisogni standard e che oggi si è in parte standardizzato con gli indicatori di bilancio.

***LE VERIFICHE DEI RESPONSABILI
FINANZIARI E DEI REVISORI SUL
RENDICONTO: (10)***



LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO (10)

- Le norme degli ultimi anni e, in particolare con il bilancio armonizzato, hanno aumentato a dismisura i **controlli** e i riscontri a **carico dei revisori**.
- Soprattutto il consuntivo e il questionario della Corte dei Conti al consuntivo sono diventati un momento di raccordo e di riepilogo di una serie di adempimenti da riscontrare e controllare .

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO

Con la **relazione al rendiconto** l'organo di revisione:

- • Attesta la rispondenza alle scritture contabili
- • Verifica le attendibilità complessive
- • Formula eventuali suggerimenti o proposte all'organo consiliare
- L'attestazione ha anche valore di certificazione di conformità e rispondenza della resa del conto del Tesoriere e degli agenti contabili

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO

- Controllo di corrispondenza e rispetto delle regole e dei principi contabili
- • Verifica delle risultanze del conto del bilancio, del conto economico e del conto del patrimonio e conciliazione dei diversi risultati
- • Verifica dell'attendibilità dei risultati finanziari

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO

- Corrispondenza dei risultati di ciascuna risorsa di entrata e di ciascun intervento di spesa con i dati risultanti dalle scritture contabili
- • Equivalenza delle previsioni e degli accertamenti delle entrate a destinazione vincolata con le previsioni e gli impegni di spesa corrispondenti
- • Equivalenza delle previsioni e degli accertamenti, delle previsioni e degli impegni dei capitoli relativi ai servizi conto terzi
- • Corrispondenza del conto del Tesoriere con incassi e pagamenti risultanti dal conto del bilancio

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO

- Rispetto del principio di **competenza finanziaria rafforzata** nella rilevazione degli accertamenti e degli impegni
- • Rispetto dei limiti imposti dalla Tesoreria unica
- • Sussistenza ed esigibilità dei residui attivi
- • Corretta rappresentazione dei riepiloghi e dei risultati di cassa e di competenza
- • Rispetto dei principi di competenza economica nei componenti del conto economico
- • Regolare tenuta degli inventari e loro aggiornamento annuale, con corretta rappresentazione nel conto del patrimonio.

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO - *I PRINCIPALI ERRORI DA EVITARE*

- Non rilevare correttamente il risultato di amministrazione distinto nei diversi fondi (vincolato, libero, finanziamento spese in conto capitale, fondi di ammortamento)
- Non rilevare l'eliminazione di impegni finanziati con entrate destinazione non confluiti nell'avanzo vincolato
- Considerare integralmente accertato l'avanzo in presenza di crediti di dubbia esigibilità
- Utilizzare l'avanzo di amministrazione per nuove spese in presenza di debiti fuori bilancio, di passività potenziali probabili, di squilibrio della gestione corrente o di spese eccezionali da finanziare

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO - I PRINCIPALI ERRORI DA EVITARE

- Utilizzare entrate straordinarie e una tantum per finanziare spesa corrente ricorrente tenendo presente come possa ritenersi corrente quelle entrate che hanno registrato un andamento costante negli ultimi 5 anni
- • Riaccertare residui attivi e passivi in misura tale da rendere non più veritiero il risultato di amministrazione dell'esercizio precedente
- • Riconoscere debiti fuori bilancio e non finanziarli

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO

- Il prospetto dimostrativo degli equilibri di bilancio
- Il prospetto dimostrativo del contenimento della Spesa del personale
- I controlli sulle partecipate a cominciare dalla verifica della redazione e approvazione dei piani di razionalizzazione previsti dal dlgs 175/2016 TU delle partecipate.

LE VERIFICHE DEI REVISORI : CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO SPESE DI PERSONALE

- Ai fini dell'applicazione dell'art. 1 comma 557-quater (come aggiunto dal comma bis dell'art. 3 del DL 90/2014) a decorrere dal 2014 gli Enti assicurano il contenimento della spesa del personale con riferimento al valore medio del triennio precedente alla data di entrata in vigore della citata disposizione, quindi relativamente agli esercizi 2011, 2012 e 2013

COMPONENTI SPESA PERSONALE ESCLUSE

- 1) Spese di personale a carico di finanziamenti comunitari o privati
- 2) Spese per il lavoro straordinario e altri oneri di personale direttamente connessi all'attività elettorale con rimborso dal Ministero dell'Interno
- 3) Spese per la formazione e rimborsi per le missioni
- 4) Spese per il personale trasferito dalla regione o dallo Stato per l'esercizio di funzioni delegate, nei limiti delle risorse corrispondentemente assegnate
- 5) Oneri derivanti dai rinnovi contrattuali pregressi
- 6) Spese per il personale appartenente alle categorie protette
- 7) Spese sostenute per il personale comandato
- 8) Spese per il personale stagionale a progetto nelle forme di contratto a tempo determinato di lavoro flessibile finanziato con quote di proventi per violazione al Codice della strada
- 9) Incentivi per la progettazione
- 10) Incentivi recupero ICI
- 11) Diritto di rogito
- 13) Spese per il lavoro straordinario e altri oneri di personale direttamente connessi all'attività di Censimento finanziate dall'ISTAT (circolare Ministero Economia e Finanze n. 16/2012)

PARTECIPATE E CONTROLLI

- In tema di partecipate nel precisare come i limiti che la legge pone sulle stesse devono trovare anche riscontro nel controllo dell'ente partecipante e nel collegio dei revisori dell'ente stesso.
- Tra le altre una di assoluta importanza dettata dalla legge di stabilità del 2014 che all'art 1 comma 550 e ripresa dal T.U sulle società partecipate il dlgs 175/2016 pone in capo all'ente locale l'obbligo di accantonare in un fondo vincolato l'importo della perdita della partecipata.

ALTRI CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO

- Connessi al conto consuntivo vi sono una serie di attività e documenti che spesso vanno obbligatoriamente anche allegati allo stesso conto del bilancio.
- I revisori sono altrettanto spesso chiamati anche a controllare che le attività vengono svolte o i documenti vengano allegati.

- il DPCM 22 Settembre 2014, che definisce l'indicatore annuale dei pagamenti delle PA, relativi agli acquisti di beni, servizi e forniture.
- Deve essere calcolato ***“come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento.”***

- **TALE INDICATORE ,OLTRE CHE PUBBLICATO ENTRO IL 31 GENNAIO E POI TRIMESTRALMENTE, VA ALLEGATO IN SEDE DI consuntivo così come previsto DALL'ART. 9 DEL d.p.c.m. 22.09.2014 (art.41 comma 1 del D.L. 66/2014).**
- Nel caso in cui si evidenzi un ritardo nei pagamenti superiore a 90 giorni nel 2014 e a 60 giorni a decorrere dal 2015, rispetto ai termini indicati dal D.Lgs. n. 231/2002, sono previste misure sanzionatorie per le amministrazioni pubbliche.

ALTRI CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO: obbligo pubblicazione

- ' **Il comma 1 dell'articolo 8 del dl 66/2014** , specifica alcuni **obblighi di pubblicazione dei dati concernenti la spesa delle pubbliche amministrazioni modificando l'art. 29 del D.Lgs. 33/2013.**
- In particolare, la modifica al comma 1 del citato articolo 29 completa tale obbligo richiedendo alle amministrazioni **anche la pubblicazione dei documenti e degli allegati del bilancio preventivo e del conto consuntivo** entro trenta giorni dalla loro adozione.
- Più recentemente un DPCM e le linee guida dell'Anac hanno imposto non solo la pubblicazione del consuntivo entro 30 giorni dall'adozione ma anche una pubblicazione in forma tabellare aperta del documento.

ALTRI CONTROLLI ANTICIPO CERTIFICAZIONE CONSUNTIVI ENTI LOCALI (ART. 43 DL 66/2014)

- A decorrere dall'esercizio finanziario 2014 è stato fissato un termine specifico per la trasmissione al Ministero dell'interno delle certificazioni relative al rendiconto della gestione da parte degli enti locali, **fissato al 31 maggio** dell'esercizio successivo (**comma 5**), termine invece prima stabilito con un annuale decreto del Ministro dell'interno e generalmente fissato ad ottobre/novembre.
- La nuova formulazione dell'articolo 161 precisa che i comuni , oltre ad altri enti locali, sono tenuti a **redigere apposite certificazioni sui principali dati del bilancio di previsione e del rendiconto.** Le certificazioni sono firmate dal segretario, dal responsabile del servizio finanziario e **dall'organo di revisione economico-finanziario** (**comma 1**) e che la definizione delle modalità per la struttura, la redazione e la presentazione delle certificazioni siano stabilite con decreto del Ministro dell'interno, da pubblicare sulla G. U. **(c 2)**.

ALTRI CONTROLLI ANTICIPO CERTIFICAZIONE CONSUNTIVI ENTI LOCALI

- **il decreto** 12 maggio 2016 del Ministro dell'Economia e delle Finanze concernente le modalità di trasmissione dei bilanci e dei dati contabili degli enti territoriali e dei loro organismi ed enti strumentali alla Banca dati delle Pubbliche Amministrazioni (BDAP) ha previsto **che entro 30 giorni dalla adozione i rendiconti della gestione**, compresi gli allegati previsti dall'articolo 11, comma 4, lettere da a) a p), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive 4 modifiche, predisposti secondo gli schemi di cui all'allegato n. 10 al predetto decreto legislativo n. 118 del 2011 **vanno pubblicati nel BDAP.**

ALTRI CONTROLLI: RIDUZIONE DELLA SPESA PUBBLICA (ART. 47DL 66/2014)

- **i Comuni DEVONO/DOVEVANO trasmettere al Ministero dell'interno entro il 28 febbraio per gli anni dal 2015 al 2017** - una certificazione sottoscritta dal sindaco, dal responsabile finanziario e dai REVISORI , attestante **il tempo medio dei pagamenti** effettuati l'anno precedente e il valore degli acquisti di beni e servizi - relativi ai codici SIOPE della tabella B sostenuti nell'anno precedente, evidenziando gli **acquisti effettuati** mediante ricorso agli strumenti messi a disposizione da Consip S.p.A. e dalle centrali di committenza regionale.
- In caso di mancata trasmissione della certificazione scatta una riduzione di fondi come sanzione

ALTRI CONTROLLI: RIDUZIONE DELLA SPESA PUBBLICA (ART. 47 DL 66/2014)

- **Il comma 13 dell'art 47 del dl 66/2014 attribuisce infine all'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile dei comuni il **compito di verificare che le misure di cui ai precedenti commi (riduzione della spesa ecc) siano adottate**, dandone atto nella relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto trasmessa alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.**

IL PROGRAMMA GENERALE DEGLI INCARICHI ESTERNI

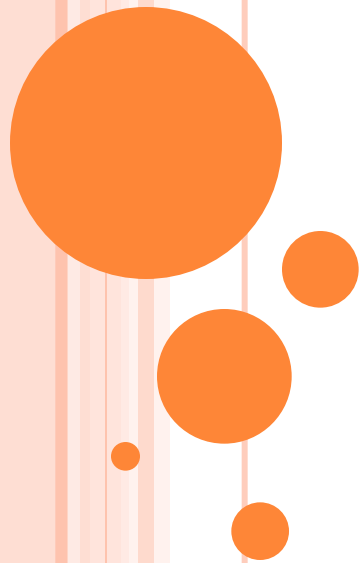
L'articolo 46 del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112 convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, ha introdotto il **programma generale degli incarichi esterni**, che ricomprende gli incarichi esterni in relazione ai quali si possono stipulare contratti di collaborazione autonoma, con riferimento ad attività istituzionali stabilite dalla legge o previste dal programma medesimo.

Il limite massimo della spesa annua per incarichi di collaborazione è fissato nel bilancio preventivo. Nel consuntivo occorrerà dare riscontro del rispetto.

REVISORI E SOTTOSCRIZIONI ATTI CONSUNTIVO

- 1. Riaccertamento ordinario dei residui**
- 2. Riaccertamento parziale,**
- 3. Pareggio di bilancio,**
- 4. Parifica crediti e debiti con organismi e società partecipate,**
- 5. Spese di rappresentanza,**
- 6. Relazione al rendiconto relativo certificato al ministero dell'Interno,**
- 7. Questionario Siquel alla Corte dei conti.**

*IL BILANCIO CONSOLIDATO E LE
NOVITA' SULLA CONTABILITA'
ECONOMICO PATRIMONIALE la
nuova contabilità ACRUALS in
arrivo(12)*



IL CONSOLIDATO

Il bilancio consolidato può essere definito come quel bilancio che espone la situazione patrimoniale-finanziaria e il risultato economico di un gruppo di imprese considerate come se fossero un'unica impresa.

Con la contabilità armonizzata il consolidato diviene un obbligo e deve essere approvato dal consiglio Comunale entro il **30 settembre**.

Il 30 settembre 2018 scatta l'obbligo compreso quelli piccoli, dispensati per il 2016.

UTILITÀ DEL CONSOLIDATO

Il Bilancio Consolidato consente di:

- sopperire alle carenze informative e valutative dei bilanci delle società/enti che detengono rilevanti partecipazioni di maggioranza;
- misurare i risultati economici dell'entità economica unica "il Gruppo" eliminando gli utili e le operazioni infragruppo che non hanno riflessi all'esterno
- ottenere la visione complessiva del "gruppo" (gruppo inteso come un insieme di aziende comprendenti l'ente locale controllante e qualsiasi eventuale controllata)

FASI OPERATIVE

Definizione del portafoglio delle aziende interessate e quali rapporti giuridico-economico intercorrano tra loro;

- La percentuale di partecipazione alle varie aziende
- Controllo/potere che l'ente esercita sulle aziende

CONTROLLO REALE

Tabella: esercizio del potere e Aziende inserite nel consolidamento

ESISTENZA DI POTERE	
L'Ente Locale ha il possesso della maggioranza dei voti esercitabili	Anche se l'Ente non possiede la maggioranza dei voti è responsabile del raggiungimento degli obiettivi da parte della società
L'Ente Locale ha il potere di esercitare la maggioranza dei voti all'interno dell'organo direttivo	Anche se l'Ente non possiede la maggioranza dei voti, l'attività della società incide sull'attività dell'Ente e sul suo bilancio
L'Ente Locale ha il potere di nominare e rimuovere la maggioranza dei membri dell'organo direttivo della società	

CRITICITÀ

I maggiori problemi sono scaturiti da:

1. Diversità di contabilità utilizzate
2. Redazione dei bilanci in date diverse
3. Utilizzo di principi di riferimento diversi

Nb La nuova contabilità armonizzata non ha aiutato a risolvere queste criticità in quanto l'armonizzazione delle contabilità è stata effettuata solo con gli altri enti pubblici (regione , provincia) e non con le società.

MODIFICHE APPORTATE DALLA COMMISSIONE ARCONET

- . A decorrere dal 2018, con riferimento al bilancio consolidato riferibile all'esercizio precedente:
 - 1) in caso di Patrimonio Netto negativo, l'irrilevanza è determinata con riferimento ai due soli parametri restanti;
 - 2) **sono sempre considerati rilevanti** (e quindi non escludibili dal bilancio consolidato) **gli enti e le società totalmente partecipati dalla capogruppo, le società in house e gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, a prescindere dalla quota di partecipazione.**

MODIFICHE APPORTATE DALLA COMMISSIONE ARCONET NEL 2017

- Tra le modifiche apportate dalla Commissione Arconet vi è anche il nuovo schema di bilancio consolidato che sarà contenuto nell'Allegato 11 al Dlgs 118/2011 e che si applicherà a decorrere dal 2018 con riferimento al bilancio consolidato dell'esercizio 2017.

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO

1. **Identificazione del gruppo amministrazione pubblica (Gap) (1)**

Fanno parte del Gap tutti gli enti e organismi strumentali, le società partecipate e controllate ed eventuali gruppi intermedi identificati nel:

- a) *Dup per le società di capitale direttamente o indirettamente partecipate*
- b) *nota integrativa allegata al bilancio di previsione*
- c) *inventari e nello stato patrimoniale dove occorre dettagliare le partecipazioni azionarie e non e il valore a ognuna attribuita con il metodo del **patrimonio netto**.*

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO CRITICITÀ (1)

○ *Per ciascun organismo identificato occorre acquisire:*

1. Atto costitutivo, statuto, patti parasociali, convenzioni e contratti di servizio;
2. Visura del registro imprese;
3. Bilancio dell'esercizio precedente completo di conto economico, stato patrimoniale e nota integrativa, rendiconto ed eventuale bilancio consolidato.

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO

2 . Approvazione elenchi da parte dell'organo esecutivo

La Giunta deve approvare all'inizio dell'esercizio:

- a) elenco degli enti, aziende e società che compongono il Gap;
- b) elenco degli enti, aziende e società da comprendere nel bilancio consolidato.

I due elenchi devono essere aggiornati annualmente e allegati alla nota integrativa al bilancio consolidato.

Gli enti e società comprese nel Gap, possono non essere inserite nel consolidamento se non superano **la soglia di rilevanza** indicata al punto 3.1 del principio contabile applicato 4/4.

Per determinare la soglia di rilevanza occorre conoscere:

- il totale dell'attivo,
- il patrimonio netto,
- il totale dei ricavi caratteristici dell'ente capogruppo e ciascun partecipante al Gap.

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO

2 . Approvazione elenchi da parte dell'organo esecutivo: la soglia di rilevanza

In base alla soglia di rilevanza possono essere esclusi i soggetti che presentano un'incidenza dei ricavi caratteristici, dell'attivo patrimoniale e del patrimonio netto inferiore al 10% (5% per le regioni) rispetto agli omologhi parametri del capogruppo

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO (3)

o 3. **Trasmissione**

A ciascuno dei soggetti compresi nel consolidamento occorre **trasmettere l'elenco** al fine di conoscere l'area di consolidamento e predisporre le informazioni. Nel caso in cui, alla fine dell'esercizio di riferimento del consolidato, l'elenco degli enti compresi nel bilancio consolidato risulti variato rispetto alla versione elaborata all'avvio dell'esercizio, tale elenco deve essere nuovamente trasmesso ai componenti del Gap.

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO (4)

4. Direttive e azioni dell'ente capogruppo per il consolidamento

Occorre dettare direttive relative a:

a) *modalità e tempi di trasmissione dei bilanci e informazioni integrative necessarie*

all'elaborazione del consolidato

b) *indicazioni di dettaglio riguardanti la documentazione e le informazioni integrative che i componenti del gruppo devono trasmettere per rendere possibile l'elaborazione del consolidato*

PROCEDURA PER IL CONSOLIDAMENTO (5)

○ 5. Riconciliazione saldi contabili

La riconciliazione dei saldi contabili è la stessa che l'ente capogruppo è tenuto ad effettuare ai sensi dell'articolo 11, comma 6, lettera j, del Dlgs 118/2011.

- La norma richiede di **allegare al rendiconto**, una nota informativa contenente gli **esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci** con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate.

6. Relazione dell'organo di revisione

L'organo di revisione deve predisporre la relazione al bilancio consolidato entro il termine previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrenti dalla trasmissione della proposta approvata dall'organo esecutivo.



IL CONSOLIDATO

- Sarebbe opportuno che l'organo di revisione verifichi se gli enti stanno ponendo in essere gli atti e le procedure per arrivare ad approvare entro il 30 settembre il bilancio consolidato riferito all'esercizio precedente.