IL RENDICONTO DELLA GESTIONE 2017 NELL'AMBITO DELLA CONTABILITA' ARMONIZZATA E DELLE NOVITÀ NORMATIVE – BRESCIA – 23 MARZO 2018

A cura del dott.Vincenzo Di Rago

SOMMARIO

1. Il conto del bilancio alla luce del bilancio armonizzato
2. L’ avanzo di gestione e di amministrazione e relativa applicazione - vincoli
3. Il processo di rendicontazione
4. Accertamento entrate e impegni di spesa : modalità e controlli
5. I residui attivi e passivi - il riaccertamento ordinario : competenze e modalità ai sensi deli principi contabili
6. Il conto agenti contabili interni
7. Il piano degli indicatori da allegare al consuntivo
8. I vecchi e nuovi 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
11. Il pareggio di bilancio: riscontri
12. Il consolidato e le novità sulla contabilità economico patrimoniale

REVISORI E CONTO CONSUNTIVO ETC…

1. Relazione al conto consuntivo
2. Questionario Corte dei conti
3. Verifiche e riscontri
   a) Partecipate
   b) incarichi
   c) spese personale
   d) pareggio di bilancio
   e) limiti di spesa su alcune materie (dl78/2010) e **deroghe (dlgs 50/2017)**
   f) altre verifiche.

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 2018 relativamente alle attività di coordinamento delle Sezioni regionali, si sottolineano:

1. il **monitoraggio del processo di armonizzazione dei sistemi contabili e delle situazioni di criticità finanziaria (debiti fuori bilancio e/o condizioni di deficitarietà strutturale)**
2. **l'impatto della contabilità economico-patrimoniale ormai obbligatoria per tutti gli enti locali.**
3. **verifica sull'attuazione dei piani straordinari di razionalizzazione delle partecipate**

CONTO DEL BILANCIO ARMONIZZATO

Il conto del bilancio (1)

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

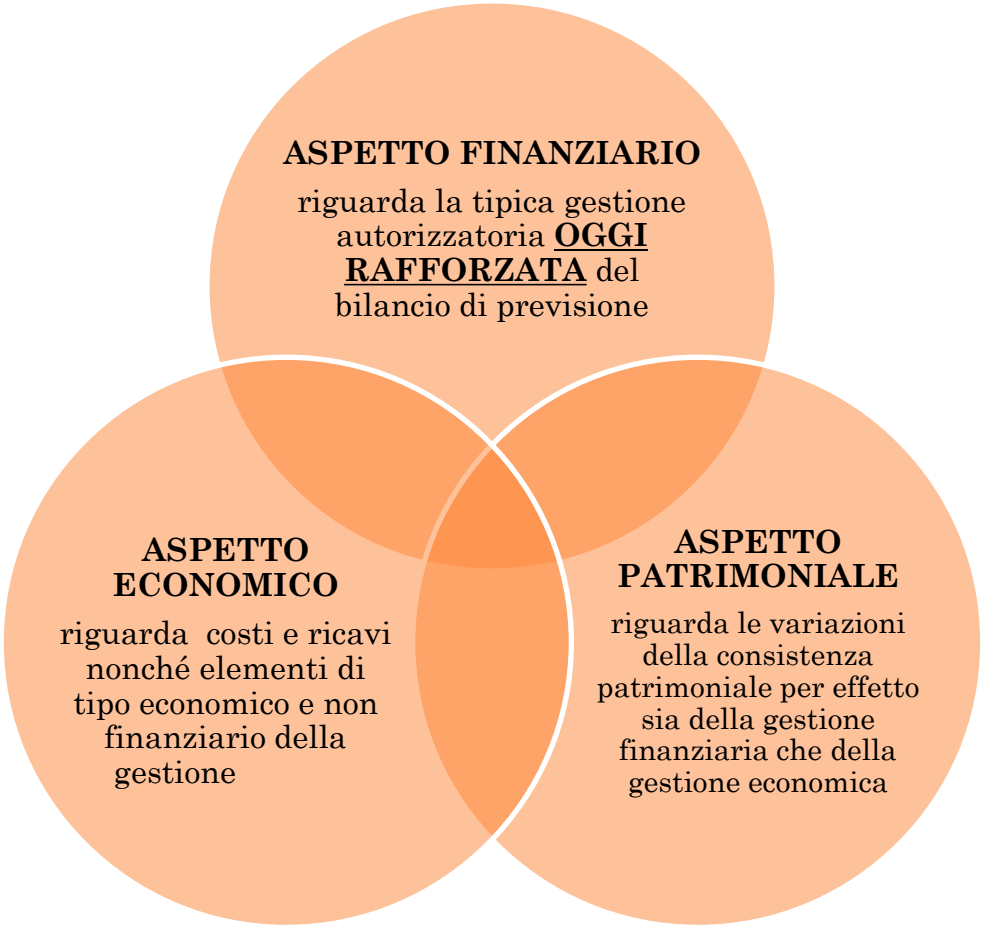
IL RENDICONTO DELLA GESTIONE: OBBLIGO CON SANZIONE

- 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 .
  In precedenza l'approvazione era fissato al 30 giugno.

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

- conto del bilancio
- conto del patrimonio
- conto economico.
- allegati di 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).**

Dal 2016 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 trascurano gli aggiornamenti degli inventari e la valorizzazione del proprio patrimonio.

<u>Il conto economico</u> esprime le risultanze della gestione economica (reddituale) dell'Ente, evidenziando il risultato economico dell'esercizio e il contributo delle diverse aree della gestione.

Patrimonio e inventario

- Dall'anno 2016, con la contabilità armonizzata applicata a tutti i comuni , si è data piena attuazione del principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria.
- Al fine dell'applicazione dei nuovi criteri di valutazione, l'ente locale deve dotarsi di un inventario che permetta l'individuazione analitica di ogni bene sui cui adottare tali criteri.
- **I revisori credo debbano spingere l'ente ad avviare un lavoro che nonostante la norma … stenta ad andare in porto in modo compiuto**

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE

- Il rendiconto dell'esercizio 2017 va quindi corredato dai nuovi modelli di conto economico e di stato patrimoniale.
- La predisposizione di questi nuovi modelli avviene in conseguenza della **regolare tenuta della contabilità economico-patrimoniale**, obbligatoria sin dall'1/1/2016 per tutti i Comuni con popolazione superiore a 5mila abitanti e dal consuntivo 2017 **per tutti i comuni** come disciplinato dal Principio contabile applicato n° 4/3 recentemente aggiornato.

.

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE

- Gli enti che accedono al nuovo sistema devono provvedere allo svolgimento di una serie di adempimenti formali e sostanziali in vista della **riclassificazione** e **rivalutazione** delle poste dell'attivo, del passivo e del patrimonio netto (determinando così i nuovi valori di partenza), mentre gli enti di maggiore dimensione, che avevano già effettuato la transizione, devono provvedere ad una serie di adeguamenti alla luce dell'evoluzione intervenuta nell'ambito del Principio contabile. Contestualmente, in questo quadro, tutti gli enti dovranno avviare gli adempimenti per la predisposizione del bilancio **consolidato per il 30 settembre**

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE: ADEMPIMENTI

Il passaggio dai vecchi modelli di conto economico e di conto del patrimonio, ottenuti con il prospetto di conciliazione, ai nuovi schemi del Dlgs 118/2011 implica **alcune operazioni di una certa complessità** soprattutto se non si è potuto partire per tempo anche per criticità delle software house.

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE: ADEMPIMENTI

Quali attività ??

1. riclassificazione delle voci del precedente conto del patrimonio, risultanti alla data del 31 dicembre 2016 con conseguente **riclassificazione** delle voci dell'inventario
2. **rivalutazione** delle voci patrimoniali in applicazione dei criteri previsti dal principio contabile

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE: ADEMPIMENTI PER I COMUNI SOTTO I 5000 ABITANTI

Il documento (1) relativo alle voci dell'inventario e dello stato patrimoniale riclassificati e rivalutati secondo le nuove regole e **il raccordo (2)** tra la vecchia e la nuova classificazione **devono essere approvati dal Consiglio comunale in occasione dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio 2017**.

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE: ADEMPIMENTI

Di conseguenza nella relazione sulla gestione 2017 è obbligatorio riportare:

- **le differenze** tra lo stato patrimoniale **iniziale** riclassificato e quello redatto con le vecchie regole e l'effetto dei nuovi criteri di valutazione sul netto contabile;
- **le modalità di valutazione** delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale iniziale e finale;
- **le componenti del patrimonio** in corso di ricognizione o in attesa di perizia

IL RENDICONTO ECONOMICO-PATRIMONIALE:NOTA

Da segnalare rispetto al conto economico la oggettiva possibilità che il risultato del conto economico stesso sia negativo in ragione dell'applicazione dei nuovi principi contabili che prevedono l'iscrizione dell'entrata al lordo di quelle di dubbia e difficile esigibilità i cui importi tendono evidentemente a salire.

In particolare chi inserisce il fondo crediti per la prima volta nel conto economico deve riportare non solo quello relativo al 2017.....ma quello complessivo... con gli effetti conseguenti..

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;

Allegati al conto consuntivo ART 227 dlgs 267/2000

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

ALLEGATI: NOTA SUL PROSPETTO SIOPE

- Prospetti delle entrate e delle uscite dei dati SIOPE relativi alla gestione aggregata e la situazione delle disponibilità liquide di ogni singola unità organizzative (decreto 38666/2009 dipartimento della ragioneria generale dello stato)
- N.b. **nel caso in cui i prospetti siope dell'anno precedente non corrispondano alle scritture dell'ente e/o del tesoriere l'ente allega una relazione del responsabile finanziario sulle motivazioni che hanno determinato le differenze.**

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.**

L’approvazione del rendiconto compete al **consiglio** dell’ente, che deve provvedere entro il **30 aprile** dell’anno successivo, **tenuto motivatamente conto della relazione dell’organo di revisione.**

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 ma soprattutto quanto richiesto dalla corte dei conti nella relazione al rendiconto

Il conto del bilancio e i risultati finanziari

CONTO DEL BILANCIO

Entrate accertate/riscosse
Spese impegnate/pagate

Risultati finanziari

- **Avanzo**
- **Disavanzo**
- **Pareggio**

di amministrazione

fondo di cassa finale

+ residui attivi compl.

- residui passivi compl.
- FPV spese correnti
- FPV spese investimenti

di gestione

- acc.enti di competenza

- impegni a competenza

AVANZO DI GESTIONE E DI AMMINISTRAZIONE

Costituzione e applicazione (2)

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
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				*0,00*
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.

AVANZO D'AMMINISTRAZIONE

- 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 i**nfluenzat**o 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.

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 d'accantonamento per rinnovo contratto e **criticita'**

Per gli accantonamenti per il rinnovo del contratto di lavoro :

l'ente potrebbe non possedere tutti gli spazi necessari per applicare l'avanzo accantonato, ai fini del pareggio di bilancio

l'ente che non ha ancora completamente finanziato il proprio disavanzo non è sicuro di poter applicare le quote accantonate, in quanto recenti pronunce della Corte dei conti (in particolare Piemonte n. 23/2017/Prse, n.116/2017/Prse, n.134/2017/Par) metterebbero in dubbio l'utilizzo di quote di avanzo, anche vincolate o accantonate.

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.

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

- 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 2016 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 2016 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 2016 non applicato al Bilancio 2017	+	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	5.631.388,99
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2017	5.005.952,19
Fondo spese	0,00
Fondo rischi	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 2017?

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 2016** 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).

APPLICAZIONE AVANZO: QUALI POSSIBILITÀ

- Ancora possibile con le regole del pareggio di bilancio?
- Quale utilizzo è più appropriato?
- **Estinzione mutui: una utile e proficua applicazione dell'avanzo**
- **Fino al 2015 l'utilizzo dell'avanzo era improponibile con l'obiettivo molto alto del patto di stabilità-**
- **Nel 2017, come nel 2016, qualche spiraglio di un maggiore utilizzo è certamente ravvisabile!!! Almeno nell'ambito degli spazi sempre maggiori derivanti dal Fondo crediti dubbia esigibilità**

IL PROCESSO DI RENDICONTAZIONE (3)

L'ITER DI APPROVAZIONE

- • Entro il 31 gennaio:
  PARIFICAZIONE DEI CONTI DEGLI AGENTI CONTABILI; RESA DEL CONTO DEL TESORIERE
- • Entro il 28 febbraio:
  RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI •
- Entro il 10 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 PRELININARI CONSUNTIVO

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

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

- 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

- L'ente emette gli ordinativi d'incasso e i mandati di pagamento "a copertura" **regolarizzando le operazioni di cassa** effettuate di iniziativa da parte del tesoriere e quest'ultimo provvede a commutare i mandati interamente o parzialmente non estinti alla data del 31 dicembre in **assegni postali localizzati**.

OPERAZIONI PRELIMINARI: 1) PARIFICAZIONE NOVITA'

- **Per i pagamenti non andati a buon fine o**ccorre contabilizzare l'operazione con la procedura codificata dal Decreto del MEF del 18 maggio 2017, ovvero il 6° decreto correttivo della contabilità armonizzata.

1. accertare un'entrata di importo pari al pagamento non andato a buon fine tra le **partite di giro**
2. impegnare una nuova spesa tra le partite di giro di importo pari all'accertamento di entrata;
3. riclassificare l'ordinativo di pagamento non andato a buon fine tra le partite di giro, a valere dell'impegno
4. regolarizzare il provvisorio di entrata riguardante il riversamento al conto dell'ente del pagamento non andato a buon fine, a valere sull'accertamento effettuato in partita di giro,

- emettere un nuovo ordinativo di pagamento, a valere dell'impegno cui era inizialmente riferito l'ordinativo di pagamento non andato a buon fine

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(2)

I numerosi enti locali sotto i 5000 abitanti con il consuntivo 2017 dovranno affrontare per la prima volta, seriamente, la contabilità economico patrimoniale se non già avviata durante la gestione

Il primo passo da compiere è una presa di coscienza concreta del proprio patrimonio immobiliare e mobiliare sia sotto l'aspetto fisico che economico.

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

In particolare tra le attività preliminari al conto consuntivo vi è **l'aggiornamento dell'inventario con le nuove regole** della contabilità armonizzata di cui si è già detto..

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 con le nuove regole di **individuare univocamente il bene oggetto di valutazione,** la sua posizione fisica in azienda e a quale soggetto esso sia affidato .

IL RIACCERTAMENTO E UNA RIFLESSIONE CON LE NUOVE REGOLE (3)

- **Una fase propedeutica essenziale al conto consuntivo è rappresentata dal <u>riaccertamento</u> <u>ordinario</u> ai fini del rendiconto 2016 e dalla organizzazione dell'attività di riaccertamento stesso.**
- **Questa fase** *<u>non può però essere disgiunta</u> dalla presenza di 2 nuovi istituti come il FCDE e il FPV e soprattutto dalla valutazione dei nuovi principi sull'accertamento, sull'impegno* **che influenzano in modo importante tutto l'assetto del rendiconto nonché** *<u>del risultato di amministrazione .</u>*

ENTRATA/SPESA (4)

Dall'accertamento al FCDE

dall'impegno al FPV

CONSUNTIVO 2017 E ACCERTAMENTI /IMPEGNI DLGS 118/2011

La gestione 2017 va valutata con attenzione in rapporto alla corretta applicazione dei principi contabili ai fini degli accertamenti e impegni in particolare dai nuovi criteri di **scadenza** , **imputabilità** ed **esigibilità** di una determinata prestazione tenendo a mente le modifiche intervenute (es rif 2015 sull'accertamento Addizionale all' irpef , si veda il decreto di agosto 2016)

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)

Nuovo criterio per l'accertamento delle entrate derivanti dal recupero dell'evasione tributaria

Prima della correzione apportata dal Dm 4 agosto 2016, il punto 3.7.1 del principio contabile n.2 specificava che in caso di avvisi di accertamento riguardanti entrate per le quali non è stato effettuato l'accertamento contabile, si procede alla loro registrazione **quando l'avviso diventa definitivo**. In altri termini, nel caso tipico di notifica di un avviso di accertamento per omessa dichiarazione, la somma indicata nell'avviso doveva accertarsi ed imputarsi all'esercizio in cui cadeva la scadenza del termine previsto per l'impugnativa dell'avviso (di norma **60 giorni dalla notifica**)

Nuovo criterio per l'accertamento delle entrate derivanti dal recupero dell'evasione tributaria

In definitiva, **gli avvisi di accertamento notificati nel corso degli ultimi due mesi dell'esercizio non potevano imputarsi** al medesimo esercizio ma, potevano accertarsi e imputarsi solo all'anno successivo.

Il decreto correttivo ha modificato tale situazione, specificando che il criterio basato sulla definitività degli avvisi era da considerarsi un criterio transitorio e che pertanto **l'accertamento in parola** decorre dalla notifica della contestazione di evasione

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 2017 le entrate per l'addizionale comunale irpef sono accertate per un importo pari agli accertamenti del 2015 per addizionale irpef, incassati in c/competenza nel 2015 e in c/residui nel 2016).*

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 <u>fondo crediti di dubbia esigibilità</u> ,** 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:
- <u>alla dimensione degli stanziamenti</u> relativi ai crediti di dubbia e difficile esazione che si prevede si formeranno nell'esercizio;
- <u>alla loro natura</u>;
- <u>alla capacità di riscossione</u> dei crediti di dubbia e difficile esazione nei precedenti cinque esercizi

ACCERTAMENTO ENTRATE E FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

- Al fine di consentire un avvio graduale dell'accantonamento al FCDE, il legislatore ha consentito di stanziare nel bilancio di previsione percentuali più basse rispetto al totale:

  - nel primo esercizio 2015 era stata prevista una quota almeno pari al **36**% dell'importo dell'accantonamento correttamente quantificato e rappresentato nel prospetto relativo al FCDE allegato al bilancio di previsione (55% per gli enti sperimentatori);

  - nel secondo esercizio (2016) una quota pari almeno al 55% dell'accantonamento, nel terzo esercizio (2017) una quota pari almeno al 70% dell'accantonamento,

  - **Con la nuova legge di bilancio poi sono intervenute delle modifiche : per il 2018 una quota pari almeno al 75% dell'accantonamento, per il 2019, un accantonamento pari all'85 % e per il 2020 il 95%. Dal 2021 a regime.**

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 E IL RENDICONTO

- . Nel determinare l'accantonamento al fondo crediti gli enti hanno a disposizione due metodi:
  • **il metodo sintetico o semplificato**, introdotto dal Dm 20 maggio 2015, che può essere utilizzato fino al 2018 e che prevede un accantonamento ridotto;
  • **il metodo analitico o ordinario**, previsto a regime dall'ordinamento e l'unico applicabile a partire dall'esercizio 2019, che considera la media delle riscossioni in conto residui degli ultimi cinque esercizi.

IL FONDO CREDITI : IL METODO SINTETICO

- il punto 3.3 del principio contabile allegato 4/2 al Dlgs 118/2011 come modificato prevede il seguente calcolo:
- + FCDE accantonato nel risultato di amministrazione 2016;
  + FCDE accantonato nel bilancio di previsione 2017;
  - utilizzi per cancellazione di crediti di dubbia esigibilità disposte nel 2017
- **= FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione 2017.**

IL FONDO CREDITI: METODO ANALITICO

- Secondo il metodo analitico o ordinario il fondo crediti di dubbia esigibilità viene determinato sulla base della percentuale di mancate riscossioni sui residui attivi iniziali intervenute nell'ultimo quinquennio (2013-2017).
- PROCEDURA:

1. *Il calcolo della media delle riscossioni in conto residui:* si ottiene dal rapporto tra le riscossioni in conto residui intervenute nell'ultimo quinquennio (2013-2017) rispetto ai residui attivi iniziali di ciascun anno, desunti dal rendiconto.

IL FONDO CREDITI:

- *2. determinazione del Fcde:* l'accantonamento al fondo crediti si ottiene moltiplicando il complemento al 100% della media al totale dei residui attivi al 31 dicembre 2017.

- Se **ad esempio** la media delle riscossioni in conto residui è del 30% e il volume dei residui attivi finali 2017 dell'entrata è pari a 1000, il Fcde sarà di **700 [1000 x (100%-30%)**]. Tale importo rappresenta **l'ammontare minimo del fondo** secondo il metodo ordinario

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 a decorrere già dal primo esercizio:

  - 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**

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

- Il FCDE è utilizzato in caso di cancellazione dei crediti dal conto del bilancio, riducendo di pari importo la quota di accantonamento nel risultato di amministrazione.

- Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia o difficile esazione, non riscosso, **il responsabile del servizio competente** alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo accantonato nell'avanzo.

- A seguito della cancellazione dei crediti dalle scritture finanziarie, è necessario adeguare l'accantonamento all'importo riaccertato dei residui attivi.

Il FCDE in eccesso finanzia il preventivo

- L'art. 187, co. 2, lett. e) del Tuel prevede che la quota di Fondo crediti di dubbia esigibilità svincolata con l'approvazione del rendiconto può essere utilizzata per finanziare lo stanziamento riguardante il bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce.
- 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 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

3. Calcolare i fondi utilizzando i due metodi, così da mettere a confronto gli importi ottenuti ed avere consapevolezza della differenza e fare valutazioni sull'opportunità di adottare uno o l'altro avendo però a mente che dal 2019 è adottabile solo il metodo analitico.

ENTRATA/SPESA (4)

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 **F**ondo **P**luriennale **V**incolato

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

Fondo pluriennale vincolato: finalità

- Il Fondo pluriennale vincolato si forma anche negli altri specifici casi previsti dalla norma quali:

1. la premialità ed al trattamento accessorio del **personale** dell'anno in corso, da liquidare nell'anno successivo,
2. la copertura di spese derivanti da conferimento di incarico a **legali esterni,** la cui esigibilità non è determinabile

Fondo pluriennale vincolato:

- **La regola generale** del Fondo Pluriennale Vincolato prevede che, **alla fine dell'esercizio**, nel caso in cui l'entrata sia stata accertata o incassata e la spesa non sia stata impegnata, tutti gli stanziamenti cui si riferisce la spesa (compresi quelli relativi al Fondo pluriennale vincolato), **costituiscono economia di bilancio** e confluiscono **nell'avanzo di** amministrazione dell'esercizio

Fondo pluriennale vincolato e le corse di fine anno:

- In deroga alla disciplina generale, il principio contabile specifica che possono essere finanziate dal Fondo pluriennale vincolato:

a) tutte le voci di spesa contenute nei quadri economici relativi **a spese di investimento per lavori pubblici** esigibili negli esercizi successivi anche se non interamente impegnate.

b) le spese riferite a procedure di affidamento attivate

Fondo pluriennale vincolato e le corse di fine anno:

- **In assenza di aggiudicazione definitiva**, entro l'anno successivo, le risorse accertate cui il Fondo pluriennale vincolato si riferisce confluiscono **nell'avanzo di amministrazione** vincolato per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il Fondo pluriennale vincolato deve essere ridotto di pari importo.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO
(punto 5.4 principio contabile n.2

Di norma, il **fondo pluriennale vincolato** è costituito solo da entrate vincolate derivanti da:

a) vincoli di legge,

b)debiti per il finanziamento di investimenti,

c) trasferimenti a destinazione vincolata,

d)vincoli stabiliti dall'ente per entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse .

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO : VARIAZIONI

Sui capitoli di spesa intestati ai singoli fondi pluriennali vincolati non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti

Se la prestazione non è resa entro il 31.12 è necessario:

- effettuare le correlate variazioni agli stanziamenti di capitoli di spesa intestati ai fondi pluriennali vincolati ed alle quote esigibili della spesa. Le variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato dell'esercizio in corso e di quello precedente necessarie alla re-imputazione delle spese sono effettuate con atto di **giunta entro il termine per l'approvazione del rendiconto.**

COMPETENZA FINANZIARIA: SPESE IN CONTO CAPITALE

Le spese in conto capitale **sono imputate** sulla competenza dell'esercizio in cui l'obbligazione passiva giuridicamente perfezionata **è esigibile** sulla base del relativo crono-programma (punto 5.3 principio contabile n. 2).

Anche per le spese di investimento che non richiedono la definizione di un crono-programma, l'imputazione della spesa agli esercizi è effettuata nel rispetto del principio generale della competenza finanziaria potenziato, **ossia in considerazione dell'esigibilità della spesa e quindi in considerazione della scadenza** dell'obbligazione stessa.

A tal fine, l'amministrazione, nella fase della contrattazione, richiede, ove possibile, che nel contratto siano indicate **le scadenze** dei singoli pagamenti.

E' in ogni caso auspicabile che l'ente realizzi e/o richieda sempre un crono-programma della spesa di investimento da realizzare.

FONDO PLURIENNALE 2017 : RISCONTRO

Per attivare il fondo pluriennale 2017 e «trasportare» gli impegni relativi agli investimenti sul 2018 occorre rientrare nelle seguenti fattispecie:

- **<u>lavori pubblici</u>**

1. la pubblicazione del bando per le gare ove richiesta
2. **l'invito agli operatori economici a presentare l'offerta nei casi di procedure di gare senza pubblicazione di bando**
3. **l'individuazione dell'aggiudicatario per l'affidamento diretto**

- **<u>Altri investimenti</u>** <u>attrezzatture , arredi , hardware</u> serve l'aggiudicazione

FONDO PLURIENNALE 2016 : SINTESI ADEMPIMENTI ENTRO IL 31/12

la **L. 205/2017** (legge di Bilancio 2018), all'**articolo 1, comma 880**, consente agli enti locali di utilizzare le risorse accantonate al **fondo pluriennale vincolato**, costituito nel 2016 per finanziare spese per lavori pubblici, che non sono state impegnate, conservandole nel fondo in commento dell'**esercizio 2017.**

- Ciò a condizione che la spesa da finanziare con detto fondo afferisca lavori pubblici rispetto ai quali siano state **attivate procedure di affidamento entro l'esercizio 2017**, con esistenza di **un progetto esecutivo** con relativo cronoprogramma di spesa.
- La norma in commento mutua in parte quanto disposto dall'**articolo 1, comma 467, L. 232/2016** (Legge di bilancio 2017), che prevedeva anche nel 2016 la medesima possibilità di costituzione del FPV con entrate accertate nel 2015 e destinate a finanziare spese non ancora impegnate in quest'ultimo anno.

VERIFICHE SUL FPV: allegato per missioni

Il corretto accantonamento a Fpv è uno dei principali strumenti di verifica degli equilibri finanziari. La sua determinazione, di parte corrente e in conto capitale, rappresenta uno degli aspetti di maggiore attenzione, anche alla luce dei riflessi sui vincoli di finanza pubblica.

Importanza della verifica che è sintetizzata nel prospetto b) dell'allegato al n. 10 del dlgs 118/2011 qui riportato.

In esso è riportato:

- FPV al 31 dic 2016 (reimputato secondo la l. 205/2017)
- FPV al 31 dic 2017
- ……

COMPOSIZIONE FPV PER MISSIONI E PROGRAMMI

MISSIONI E PROGRAMMI	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio N-1	Spese impegnate negli esercizi precedenti e imputate all'esercizio N e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio N (cd. economie di impegno)	Riaccertamento degli impegni di cui alla lettera b) effettuata nel corso dell'esercizio N (cd. economie di impegno) su impegni pluriennali finanziati dal FPV e imputati agli esercizi successivi a N	Quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio N-1 **2016** rinviata all'esercizio N+1 e successivi	Spese impegnate nell'esercizio N con imputazione all'esercizio N+1 **2017** e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Spese impegnate nell'esercizio N con imputazione all'esercizio N+2 e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Spese impegnate nell'esercizio N con imputazione a esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio pluriennale e coperte dal fondo pluriennale vincolato	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio N

IL RIACCERTAMENTO ORDINARIO DEI RESIDUI : COMPETENZE E MODALITA'(5)

IL RIACCERTAMENTO

- Il riaccertamento ordinario dei residui costituisce operazione propedeutica all'approvazione del rendiconto di esercizio del 2017.
- 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.
  L'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata ha però cambiato le regole rispetto al passato, assegnando all'operazione maggiore complessità **e rilevanza ai fini della correttezza del rendiconto**.

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 2017 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;
- e) i crediti e i debiti non imputati correttamente per i quali è necessario procedere ad una loro riclassificazione;
- f) i crediti ed i debiti imputati all'esercizio di riferimento che non risultano di competenza finanziaria di tale esercizio, per i quali è necessario procedere alla **reimputazione contabile** all'esercizio in cui il credito o il debito è esigibile

- **Non è necessaria** la costituzione del **fondo pluriennale vincolato** solo nel caso in cui la reimputazione riguardi, contestualmente, entrate e spese correlate.

IL RIACCERTAMENTO: ANALISI DEI RESIDUI

- **Se dalla ricognizione risulta la necessità di procedere al riconoscimento formale del maggior importo** dei crediti e dei debiti dell'amministrazione rispetto all'ammontare dei residui attivi e passivi contabilizzati, **è necessario procedere all'immediato accertamento ed impegno di nuovi crediti o nuovi debiti**, imputati contabilmente alla competenza dell'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili (maggiori residui passivi comportano il riconoscimento di debiti fuori bilancio).

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 riduzion**e 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

- 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.

IL RIACCERTAMENTO: LA RICOGNIZIONE DEI RESIDUI

- 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 2017 (nella componente corrente e in conto capitale) che costituisce entrata sul bilancio di previsione per l'anno 2018.

La delibera di riaccertamento deve quindi prevedere anche l'immediata **variazione del bilancio,** anche in caso di esercizio provvisorio.

IL RIACCERTAMENTO: VARIAZIONI AL TESORIERE

- Le variazioni di bilancio sono in seguito **trasmesse al tesoriere** attraverso gli appositi prospetti previsti per la comunicazione al tesoriere delle variazioni di bilancio, distinguendo i prospetti previsti nel caso in cui sia stato approvato il bilancio di previsione dell'esercizio in corso da quelli previsti in caso di esercizio provvisorio.

IL RIACCERTAMENTO: NO VARIAZIONI DI CASSA

- Non sono necessarie le variazioni degli stanziamenti di cassa dell'esercizio 2017 nell'ambito del riaccertamento ordinario dei residui. Non occorre neppure verificare che le previsioni definitive di cassa siano inferiori alla sommatoria degli stanziamenti di competenza e dei residui.
- E quanto ha precisato in una nota la Commissione Arconet.

IL RIACCERTAMENTO: NO VARIAZIONI DI CASSA

- In effetti il riaccertamento si limita alla reimputazione di accertamenti e impegni già imputati all'esercizio 2017, senza comportare la variazione delle previsioni del bilancio dello stesso esercizio, né per i valori di competenza né per i valori di cassa.
- Al contrario, **le previsioni di cassa del bilancio 2018 vanno pertanto aggiornate** anche se l'eventuale incapienza degli stanziamenti di cassa del nuovo esercizio derivante dal riaccertamento ordinario non costituisce un'incongruenza contabile degli stanziamenti.

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 con apposito provvedimento del Responsabile del Servizio finanziario

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 2016 e per le quali la maturazione della condizione di esigibilità è scattata nel corso dei primi mesi del 2017.
- 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 accorpare più reimputazioni contabili in un unico provvedimento.
- Il riaccertamento parziale è possibile anche in esercizio provvisorio.

RIACCERTAMENTO: CANCELLAZIONE DEI 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.

- 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, accantonare al FCDE. 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

RIACCERTAMENTO:LA RE-IMPUTAZIONE DEI RESIDUI ATTIVI NON ANCORA SCADUTI

- **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 2017 e la successiva reimputazione nell'esercizio in cui giungono a scadenza.

RIACCERTAMENTO: LA CANCELLAZIONE DEI RESIDUI PASSIVI

- I residui passivi insussistenti e prescritti vengono cancellati poiché non assistiti da obbligazione giuridica.
- NON SONO AMMESSI IMPEGNI TECNICI previsti dal pre-vigente art . 183 comma 5 del dlgs 183/2000.

RIACCERTAMENTO:LA RE-IMPUTAZIONE DEI RESIDUI PASSIVI

- I residui passivi, sorretti da obbligazione giuridica, non scaduti vanno re-imputati attraverso la cancellazione dal rendiconto 2017 e la successiva re-imputazione nell'esercizio in cui giungono a scadenza.

- Eccezione: la spesa corrispondente ai quadri economici progettuali delle opere pubbliche purché sia presente una delle due condizioni:

1. • sia stata formalmente indetta la gara •
2. sia stata sostenuta una spesa del quadro economico (escluse le spese di progettazione).

che consentono l'attivazione del **Fondo pluriennale vincolato.**

I PRESUPPOSTI PER MANTENERE I RESIDUI PASSIVI

Le spese possono essere conservate a residuo passivo 2017 se:

1. entro il 31 dicembre 2017 • è stato emesso il SAL - Lavori •
2. al 31 dicembre è stata completata la prestazione o consegnata la fornitura – Beni, servizi e forniture.

Sono considerate esigibili, e quindi liquidabili, le spese impegnate nell'esercizio precedente, relative a prestazioni o forniture rese nel corso dell'esercizio precedente, le cui fatture pervengono nei due mesi successivi alla chiusura dell'esercizio o **per le quali il responsabile della spesa dichiara, sotto la propria responsabilità valutabile ad ogni fine di legge, che la spesa è liquidabile in quanto la prestazione è stata resa o la fornitura è stata effettuata nell'anno di riferimento.**

In analogia alla competenza ad accertare le entrate affidata ai responsabili dei servizi cui è attribuito il procedimento di gestione delle singole risorse di entrata, anche la **competenza** ad eseguire le **operazioni di riaccertamento** spetta ai medesimi soggetti (opportunità con regolamento di contabilità di affidare al responsabile finanziario il compito di "certificare i dati"

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

ES. GESTIONE RESIDUI

<u>I residui passivi</u> della gestione di competenza hanno nel triennio un andamento decrescente, ciò comporta un effetto positivo nella formazione dell'avanzo ed una valutazione apprezzabile sulla capacità di spesa pur nell'ambito dei limiti del papareggio:

INCIDENZA RESIDUI PASSIVI: **totale residui passivi /totale impegni di competenza**		
2015	**2016**	**2017**
50,17	46,83	41,94

ANALISI ANZIANITA' RESIDUI: UN UTILE PROSPETTO

ANALISI ANZIANITA' RESIDUI							
RESIDUI ATTIVI							
	ESERCIZI PRECEDENTI	2012	2013	2014	2015	2016	2017
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	2011	2012	2013	2014	2015	2016
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

(5) I RESIDUI E IL RIACCERTAMENTO RESIDUI ED ERRORI DA EVITARE

Rispetto alle risultanze di natura finanziaria, **un ruolo sicuramente decisivo è giocato dal trattamento dei residui**, ossia di quelle poste che rappresentano le operazioni della gestione che si sono verificate giuridicamente. **Il riaccertamento dei residui** consiste nella verifica delle ragioni del mantenimento nel bilancio in tutto o in parte dei residui attivi e passivi.

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 2017. Per i residui passivi che, alla chiusura dell'esercizio 2017, non sono stati ancora pagati** dovrà essere fornita prova documentale dell'avvenuta prestazione **o consegna dei beni entro l'anno 2017.**

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 o impegno sul quadro tecnico-economico diverso dalla progettazione.

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.**

RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO BIS

- UNA NOVITA’
- il decreto 12 febbraio 2018 del ministro dell'Economia sulle modalità del **riaccertamento straordinario** prevede che i Comuni che non **lo** hanno e quelli per i quali le sezioni regionali della Corte dei conti o i servizi ispettivi del ministero dell'Economia hanno accertato la presenza di residui risalenti agli esercizi antecedenti il 2015 non correttamente accertati entro il 1° gennaio 2015, provvedano, insieme all'approvazione del rendiconto 2017, **al riaccertamento straordinario dei residui al 31 dicembre 2017 provenienti dalla gestione 2014**.

RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO BIS

- La delibera di giunta del riaccertamento straordinario , da adottare previo parere dell'organo di revisione contabile, **deve prevedere**, con riferimento alla data contabile del 1° gennaio 2018, la cancellazione definitiva dei residui attivi e passivi antecedenti all'esercizio 2015 cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e obbligazioni giuridicamente perfezionate scadute alla data del 31 dicembre 2017

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 REVISRORI

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

<u>Ciascuna operazione di carico o scarico è giustificata da documenti a norma di regolamento</u>

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: NOVITÀ

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)

ALTRI ALLEGATI E DATI UTILI: PIANO DEGLI INDICATORI c)

- Con il consuntivo 2017 occorrerà approvare il **Piano degli indicatori** approvato con **decreto** ministero dell'interno del 23 dicembre fine dicembre 2015
- Gli enti locali ed i loro enti e organismi strumentali allegano il Piano al **bilancio consuntivo 2017** oltre che al bilancio di previsione 2017 .
- Il Piano e' pubblicato sul sito internet istituzionale
- Il Piano già previsto nel 2011 e richiamato dal dlgs 33/2013 sulla trasparenza (art. 29) attendeva il varo del decreto per poter essere operativo

ALTRI ALLEGATI E DATI UTILI: PIANO DEGLI INDICATORI

- 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.

ALTRI ALLEGATI E DATI UTILI: PIANO DEGLI INDICATORI

- 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 Prametri 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 rifa all'ultimo decreto del ministero dell'interno del 2013 e alle tabelle ivi riportate

ALTRI ALLEGATI E DATI UTILI: PARAMETRI DEFICITARI

- L'obbligo di redigere la tabella dei parametri deficitari risiede nell'art. **242 TUEL** che é tuttora vigente.
- D'altra parte il DM 23.12.2016 afferma:
- ***"RITENUTO pertanto, nelle more della rivisitazione dei parametri obiettivi e delle modalità certificative resa necessaria dal processo di armonizzazione contabile, che sia possibile, in virtù di quanto disposto dal richiamato art. 11 per l'anno 2015, nel quale coesistono gli schemi di bilancio "tradizionali" con quelli "armonizzati", procedere alla sostanziale conferma, per il solo esercizio finanziario 2015, delle modalità certificative approvate con il richiamato decreto del Ministro dell'interno del 20 dicembre 2012, per il triennio 2012-2014"***

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 passiv**i 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 tuoel;

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	le entrate sono al netto di contributi reg. o altri per il personale	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 *riconosciuti ex art. 194 Tuel* / 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 nuovi parametri di deficitarietà proposti in un atto di indirizzo dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali 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.

Pur senza il decreto l'osservatorio ha chiesto ai comuni di testare tali parametri

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")/Stanziamenti 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

P4	10,3	Sostenibilità debiti finanziari	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	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)/(Accertementi + 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

l controllo di gestione si attua in tre fasi;

I. la Predisposizione del piano dettagliato degli obiettivi (PDO).
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 del PDO (rapporto tra Giunta e dirigenti) e del PEG (rapporto tra dirigenti e dipendenti/responsabili di servizi e uffici), in fase di elaborazione del bilancio previsionale e di redazione del Documento unico di programmazione, con verifica della salute di bilancio1;
- **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 societa` partecipate.Trattasi dell'obbligo di allegare al conto consuntivo **un prospetto contenente <u>i debiti ed i crediti reciproci</u>, 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 appartamenti a contesti omogenei
- Esperienza partita nel 2003 che lega oggi circa 15 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: dal fondo crediti al fondo pluriennale vincolato(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** ei 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 –**DA RISCONTRARE**

- Il prospetto dimostrativo del Pareggio di bilancio ex lege 243/2012
- Il prospetto dimostrativo del contenimento della Spesa del personale
- I controlli sulle partecipate a cominciare dalla verifica della redazione e approvazione de 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

	ANNO 2016
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.

ALTRI CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO:**INDICATORE DI TEMPESTIVITA' DEI TEMPI MEDI DI PAGAMENTO**

- 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.***"

ALTRI CONTROLLI CONTO CONSUNTIVO:**INDICATORE DI TEMPESTIVITA' DEI TEMPI MEDI DI PAGAMENTO**

- **TALE INDICATORE ,OLTRE CHE PUBBLICATO ENTRO IL 31 GENNAIO E POI TRIMESTRALMENTE, VA ALLEGATO IN SEDE DI consuntivo 2014 così come previsto DALL'ART. 9 DEL d.p.c.m. 22.09.2014 (art.41 comma 1del 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 tra cui **l'impossibilità di procedere ad assunzioni.**

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 <u>del conto consuntivo</u>** 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.**

TABELLE SUI LIMITI DI SPESA

Nel conto consuntivo occorre anche evidenziare il rispetto dei limiti che il legislatore ha fissato,

1. Vincoli di spesa fissati dal dl 78/2010 come integrati da norme successive su spese relative a convegni, missioni, auto, spese di rappresentanza
2. Altri vincoli fissati dallo stesso decreto 66/2014 oltre quelli già evidenziati.

Controllo della spesa per incarichi di consulenza, studio e ricerca e per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa (art.14 dl 66/2014)

- In un'ottica di controllo della spesa, **il comma 1** dispone che, a decorrere dall'anno 2014, le P.A. (compresi i Comuni) non possono conferire incarichi di consulenza, studio e ricerca, quando la spesa complessiva sostenuta nell'anno per tali incarichi è superiore **al 4,2 per cento** ed **all'1,4 per cento** (rispettivamente per le amministrazioni con spesa di personale pari o inferiore a 5 milioni di euro e per quelle con spesa di personale superiore a 5 milioni di euro) rispetto alla spesa per il personale dell'amministrazione che conferisce l'incarico, come risultante dal conto annuale del 2012.

LIMITI DI SPESA DL 78/2010, DL 95/2012 , DL66/2014 ECC.

D.L.78/2010 e integrazioni	tipologia si spesa	limite di spesa
Art. 6 co.7	spesa per studi ed incarichi di consulenza, inclusa quella conferita a pubblici dipendenti (vedi definizione come da delibera Corte dei Conti n.6/2005) - negli incarichi di studio il requisito essenziale è la consegna di una relazione scritta finale - gli incarichi di ricerca/studio presuppongono la preventiva definizione nel programma degli incarichi - gli incarichi di consulenza riguardano le richieste di pareri ad esperti	non superiore al 20% di quella sostenuta nel 2009
Art.6 co. 8	spese per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza	non superiore al 20% di quella sostenuta nel 2009
Art. 6 co.9	spese per sponsorizzazioni	Non è più possibile sostenere spese per sponsorizzazioni
Art. 6 co. 12	spese per missioni anche all'estero	non superiore al 50% di quella sostenuta nel 2009
Art. 6 co. 13	spese per attività di formazione	non superiore al 50% di quella sostenuta nel 2009
Art 5 co, 2 D.L.95/2012	acquisto, manutenzione,noleggio autovetture, nonché buoni taxi	non superiore al 30% del 2011

LIMITI DI SPESA E NOVITA'

L'articolo 21-bis del Dl n. 50/2017 ha stabilito la non applicazione di alcuni dei limiti puntuali di spesa previsti dall'articolo 6 del Dl 78/2010 e dall'articolo 27, comma 1, del Dl n. 112/2008, in favore dei Comuni e delle forme associative degli stessi (consorzi e unioni di comuni) a condizione che tali enti: abbiano approvato il rendiconto 2016 entro il termine di scadenza del 30 aprile 2017 e che abbiano rispettato il saldo tra entrate e spese finali previsto dalle norme sul pareggio di bilancio (articolo 9 legge n. 243/2012).

LIMITI DI SPESA E NOVITA' '17

La norma stabilisce che ai Comuni che si trovano nelle sopra indicate condizioni **non si applicano**, per il 2017, le norme che imponevano:

- la riduzione delle **spese per studi ed incarichi** di consulenza nella misura minima dell'80% delle spese impegnate nel 2009 per la stessa finalità (articolo 6,comma 7, Dl n. 78/2010);
- la riduzione delle spese per **relazioni pubbliche, convegni, pubblicità e rappresentanza** nella misura minima dell'80% delle spese impegnate nel 2009 per la stessa finalità);
- il divieto di sostenere spese per **sponsorizzazioni**);
- la riduzione delle spese per la **formazione** in misura non inferiore al 50% di quella sostenuta per le stesse motivazioni nel 2009; ;
- la riduzione del 50% della spesa sostenuta nel 2007 per la stampa di **relazioni e di ogni altra pubblicazione** prevista da leggi o regolamenti e distribuita gratuitamente o inviata ad altre amministrazioni (articolo 27, comma 1, Dl n. 112/2008).

LIMITI DI SPESA: IMMOBILI

Per gli enti territoriali gli acquisti di immobili restano contingentati. Lo ha chiarito la Corte dei conti Lombardia con la delibera n. 78/2018, chiarendo nuovamente la portata applicativa dall'art. 12 del dl 98/2011. Tale disposizione, nel testo modificato dalla l 228/2012, prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2014, le p.a. locali possano effettuare operazioni di acquisto di immobili solo ove sussistano precise condizioni.

- l'attestazione di indispensabilità e indilazionabilità dell'acquisito
- congruità del prezzo di acquisto che deve essere attestata dall'Agenzia del demanio

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 PAREGGIO DI BILANCIO AI SENSI DELLA LEGGE 243/2012: RISCONTRI (11)

Il pareggio di bilancio ex legge 243/2012: riscontro (11)

- **<u>In sede di consuntivo è indispensabile riscontrare il rispetto del pareggio di competenza finanziario della legge 243/2012</u>**
- L'attività va effettuata in correlazione all'accertamento dei residui in particolare per quelli di competenza.
- Questo indipendentemente dal fatto che entro il 31 marzo occorre inviare la certificazione del rispetto del patto sottoscritta anche dai revisori oltre che dal sindaco e dal responsabile finanziario.

PAREGGIO DI COMPETENZA FINANZIARIA

Nel 2017 come anche nell'anno precedente occorre certificare con il consuntivo il rispetto del vincolo del **pareggio di bilancio di competenza finale** previsto dalla legge 243/2012 sul pareggio di bilancio costituzionale e come modificato in modo sostanziale dalla legge 164 dell'agosto 2016.

ENTI ASSOGGETTATI ALLE NUOVE REGOLE DI FINANZA PUBBLICA

Nel 2017 restano assoggettati alle nuove regole di finanza pubblica:

1. le Regioni
2. le Province comprese quelle autonome, le città metropolitane, le province
3. Tutti i Comuni (compresi i quasi 2mila comuni con meno di mille abitanti,).

- Non sono previste per l'esercizio 2017 esclusioni per i comuni derivanti da fusione come già nel 2016.

PAREGGIO DI COMPETENZA

L'obbligo del pareggio di competenza finanziaria richiede di conseguire un saldo non negativo (anche pari a zero) calcolato in termini di competenza fra le entrate finali (primi 5 titoli del bilancio armonizzato) e le spese finali (primi 3 titoli del nuovo bilancio). **Tale saldo può essere eventualmente modificato dall'intervento della Regione e da altri interventi anche statali.**

- ENTRATE FINALI
- 1 – Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa
  2 – Trasferimenti correnti
  3 – Entrate extratributarie
  4 – Entrate in c/capitale
  5 – Entrate da riduzioni di attività finanziarie
- SPESE FINALI
- 1 – Spese correnti
  2 – Spese in c/capitale
  3 – Spese per incremento di attività finanziarie

PAREGGIO DEL BILANCIO: obiettivo

- Per l'anno 2017, **nelle entrate finali e nelle spese finali** in termini di competenza **è considerato il Fondo pluriennale vincolato**, di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento.
- Qui occorre ricordare, ancora un volta, che **la disciplina generale del Fondo pluriennale vincolato** prevede che, alla fine dell'esercizio, nel caso in cui l'entrata sia stata accertata o incassata e la spesa non sia stata impegnata, tutti gli stanziamenti cui si riferisce la spesa (compresi quelli relativi al Fondo pluriennale vincolato), costituiscono economia di bilancio e danno luogo alla formazione di una quota del risultato di amministrazione dell'esercizio fatte **salve le deroghe relative ai lavori pubblici**.

Da ricordare ancora che ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, gli enti territoriali, in sede sia di predisposizione del bilancio di previsione, che di consuntivo **non** considerano tra le spese finali :

1. il Fondo crediti di dubbia esigibilità
2. il Fondo contenziosi
3. Il Fondo perdite società partecipate
4. Altri fondi spese e rischi futuri

- Lo stanziamento del Fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un’economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata.

PAREGGIO DEL BILANCIO DI COMPETENZA

- **L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare (in occasione del rendiconto) la <u>congruità degli accantonamenti</u>**

- L'esclusione del fondo crediti di dubbia esigibilità dal saldo rilevante ai fini del pareggio di bilancio **<u>vale solo per la quota non finanziata dall'avanzo</u>**.

Il pareggio di bilancio ex legge 243/2012: certificazione

- Il Mef, con il Decreto del 6 marzo 2017, n. 36991, concernente la certificazione del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio 2016 degli enti locali, ha precisato che **i soggetti beneficiari di spazi finanziari** possono considerare come impegnate tutte le spese almeno prenotate nel corso dell'anno passato, compresa la quota accantonata al fondo pluriennale vincolato, **purché finanziate con avanzo** e non con debito.

PAREGGIO DEL BILANCIO: COMPENSAZIONI REGIONALI

- Nel 2016 fu prevista l'introduzione di un analogo meccanismo di patto regionale orizzontale e verticale.
- Gli spazi concessi per consentire esclusivamente un aumento di impegni di spesa in conto capitale.
- Gli spazi finanziari ceduti dalla regione sono stati assegnati nel rispetto normativo tenendo conto prioritariamente delle richieste avanzate dai comuni con popolazione fino a 1.000 abitanti e dai comuni istituiti per fusione a partire dall'anno 2011.
- ***I Comuni istituiti a seguito di fusione cosi come i Comuni con popolazione fino a 1.000 abitanti non godono più dell'esclusione dai vincoli di finanza pubblica.***

PROSPETTO VERIFICA RISPETTO VINCOLI FINANZA PUBBLICA ART 1 C. 712 L. 208/2015 (STABILITA' 2017)				
Descrizione	+/-	2017	2018	2019
FPV per spese correnti		587.568,77		
FPV in conto capitale		5.199.421,58		
Entrate titolo 1°		22.100.372,50	22.350.372,50	22.450.372,50
Entrate titolo 2°		894.000,00	894.000,00	894.000,00
a detrarre contributo art. 1 c. 20	-			
Entrate titolo 3°		7.752.052,15	7.607.621,25	7.330.837,96
Entrate titolo 4°		4.212.000,00	3.842.000,00	3.192.000,00
Entrate titolo 5°		0,00	0,00	0,00
TOT ENTRATE FINALI		34.958.424,65	34.693.993,75	33.867.210,46
Spese correnti titolo 1° al netto FPV		30.689.239,43	30.791.144,69	31.251.613,93
Fondo Pluriennale Vincolato correnti	+	581.369,00		
FCDE (fondo crediti dubbia esigibilità)	-	840.000,00	1.069.000,00	1.296.000,00
Fondo contenzioso	-			
Altri accantonamenti	-			
Spese per bonifica ambientale	-			
tot tit 1		30.430.608,43	29.722.144,69	29.955.613,93
Spese in c/capitale titolo 2° al netto FPV		9.151.421,58	4.102.000,00	3.192.000,00
Fondo pluriennale vincolato		260.000,00		0,00
FCDE (fondo crediti dubbia esigibilità)	-	0,00	0,00	0,00
Fondo contenzioso	-			
Altri accantonamenti	-			
Spese per edilizia scolastica	-			
Spese per bonifica ambientale c. 716	-			
tot tit 2		9.411.421,58	4.102.000,00	3.192.000,00
Tit. 3° Sp. Incr.to attività finanziaria		0,00	0,00	0,00
TOTALE SPESE FINALI		39.842.030,01	33.824.144,69	33.147.613,93
SALDO		903.384,99	869.849,06	719.596,53
Spazi finanziari (patto regionale)				
EQUILIBRIO FINALE		903.384,99	869.849,06	719.596,53

PAREGGIO DEL BILANCIO: MONITORAGGIO

- Per il monitoraggio degli adempimenti relativi al pareggio del bilancio e per l'acquisizione di elementi informativi utili per la finanza pubblica, gli enti trasmettono al Ministero dell'economia e delle finanze Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, le informazioni riguardanti le risultanze del saldo con tempi e modalità definiti con decreti del predetto Ministero sentite, rispettivamente, la Conferenza Stato - città ed autonomie locali e la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano.

PAREGGIO DEL BILANCIO: CERTIFICAZIONE FINALE

- Ai fini della verifica del rispetto dell'obiettivo di saldo, ciascun ente è tenuto a inviare, utilizzando il sistema *web* appositamente previsto nel sito «http:/pareggiobilancioentiterritoriali.tesoro.it», **entro il termine perentorio del 31 marzo di ciascun anno**, al MEF, Dipartimento R.G.S. la **certificazione dei risultati conseguiti**, firmata digitalmente, dal rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione , secondo un prospetto e con le modalità definiti dai decreti di cui al comma 719.
- La trasmissione telematica ha valore giuridico, la mancata certificazione costituisce inadempimento all'obbligo del pareggio di bilancio. Se trasmessa in ritardo ma entro 30 giorni, se certifica il rispetto dell'obbiettivo sanzioni ridotte.

PAREGGIO DEL BILANCIO: CERTIFICAZIONE FINALE

- Decorsi trenta giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione, **in caso di mancata trasmissione da parte dell'ente locale della certificazion**e, il presidente dell'organo di revisione (nel caso di organo collegiale), ovvero l'unico revisore nel caso di organo monocratico, in qualità di commissario *ad acta,* provvede, pena la decadenza dal ruolo di revisore, **ad assicurare l'assolvimento dell'adempimento e a trasmettere la predetta certificazione entro i successivi trenta giorni**.
- Decorsi 60 giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto, gli enti non possono trasmettere nuove certificazioni a rettifica di quelle precedenti. Sono comunque tenuti ad inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, solo gli enti che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo.

PAREGGIO DEL BILANCIO: SANZIONI

Disciplinate le **sanzioni applicabili** in caso di mancato rispetto dell'obiettivo di bilancio che coincidono con quelle previste per il mancato rispetto del patto.

a) riduzione del **fondo solidarietà comunale** in misura pari allo scostamento;

b) l'ente non può impegnare **spese correnti** in misura superiore a quelle dell'anno precedente;

c) l'ente non può ricorrere all'i**ndebitamento** per investimenti;

d) l'Ente **non può** procedere ad **assunzioni di personale** a qualsiasi titolo;

e) deve ridurre del 30% le indennità dei gettoni di presenza.

PAREGGIO DEL BILANCIO: INADEMPIENZA ACCERTATA TARDIVAMENTE

Agli enti per i quali il mancato conseguimento del saldo sia accertato successivamente all'anno seguente a quello cui la violazione si riferisce, le sanzioni si applicano nell'anno successivo a quello della comunicazione del mancato conseguimento del predetto saldo.

La riduzione delle indennità e dei gettoni di presenza è applicata agli amministratori in carica nell'anno del mancato conseguimento.

Tali enti sono tenuti a comunicare l'inadempienza entro trenta giorni dall'accertamento della violazione, mediante l 'invio di una nuova certificazione al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

ELUSIONE PAREGGIO DEL BILANCIO

- I contratti di servizio e gli altri atti posti in essere dagli enti, che si configurano elusivi delle regole del pareggio del bilancio sono nulli.
- Qualora le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, accertino che il rispetto delle regole è stato artificiosamente conseguito, le stesse irrogano, agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi, la **condanna** ad una sanzione pecuniaria fino a un massimo di 10 volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al **responsabile amministrativo** individuato dalla sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti, **una sanzione pecuniaria fino a 3 mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali**. Gli importi sono acquisiti al bilancio dell'ente.

NUOVA PREMIALITÀ SUL PAREGGIO DI BILANCIO CO 479 L232/16

- Con la certificazione relativa ai risultati conseguiti nell'esercizio 2017, (termine perentorio di sabato 31 marzo) si applica infatti per la prima volta il nuovo sistema articolato su due tipi di incentivi.

1. Il primo è di carattere economico ed è legato ai risultati di tesoreria;
2. il secondo prevede invece un alleggerimento dei vincoli alla spesa di personale, a favore degli enti che si avvicinano al saldo zero («overshooting» inferiore all'1 per cento delle entrate finali)

Il primo prevede in caso di saldo finale di cassa non negativo l'assegnazione delle risorse derivanti dalla sanzioni finanziarie comminate agli enti inadempienti.

Il secondo prevede per i comuni oltre i 1000 abitanti la possibilità di aumentare la percentuale di copertura del turn over che passerebbe dal 75% al 90%.

IL BILANCIO CONSOLIDATO E LE NOVITA' SULLA CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE(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 NEL 2017

. A decorrere dal 2018, con riferimento al bilancio consolidato riferibile all'esercizio 2017:
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: <u>la soglia di rilevanza</u>

.

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)

- **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.

Procedura per il consolidamento

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 2018 il bilancio consolidato riferito all'esercizio 2017.

Contabilità economico patrimoniale : novità

- . **Novità per il 2017**
  Per il 2017 il principio contabile 4/3 come modificato dal Dm 18 maggio 2017 prevede quatto sostanziali novità:
  a) Modifica del criterio di valutazione delle immobilizzazioni finanziarie col metodo del patrimonio netto nel caso di rivalutazioni.
  b) Valorizzazione delle immobilizzazioni finanziarie non societarie.
  c) Modifica del principio di equivalenza tra accantonamenti nel risultato di amministrazione e fondo rischi dello stato patrimoniale.
  d) Ripristino delle riserve di patrimonio netto per beni demaniali.

Contabilità economico patrimoniale : novità riserve

Il punto 6.3. ridefinisce il quadro delle riserve.

Vengono introdotte:

1) «riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali», di importo pari al valore dei beni demaniali, patrimoniali e culturali iscritto nell'attivo patrimoniale, variabile in conseguenza dell'ammortamento e dell'acquisizione di nuovi beni.

Contabilità economico patrimoniale : novità riserve

2) «altre riserve indisponibili», costituite:

a. a seguito dei conferimenti al fondo di dotazione di enti le cui partecipazioni non hanno valore di liquidazione, in quanto il loro statuto prevede che, in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti non controllati o partecipati dalla controllante/partecipante. Tali riserve sono utilizzate in caso di liquidazione dell'ente controllato o partecipato;

b. dagli utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, in quanto riserve vincolate all'utilizzo previsto dall'applicazione di tale metodo.

Contabilità economico patrimoniale : novità riserve

L'esempio n. 14, del principio contabile n.4/3 nel fornire una dimostrazione della prima applicazione di questo principio, contempla la possibilità che gli enti per valorizzare queste poste possano rilevare anche **un fondo di dotazione negativo**.

Corte Conti Lombardia: contabilizzazione riduzioni di capitale delle partecipate

- La delibera n. 30 del 7 febbraio 2018 della Corte dei Conti per la Lombardia fornisce i seguenti chiarimenti in merito alle entrate derivanti dalla distribuzione di riserve di capitale da società partecipate e/o controllate:
- 1) la somma distribuita tra i soci in sede di riduzione di capitale rappresenta una “restituzione” di conferimento e, in quanto tale, deve essere registrata tra le Entrate del Titolo V destinate al finanziamento di spesa parte capitale;
- 2) le entrate da riduzioni di attività finanziarie devono essere computate ai fini del calcolo del saldo di competenza tra le entrate finali e le spese finali.