

GRUPPO  ORE



**LA REVISIONE NEGLI ENTI LOCALI:
responsabilità, adempimenti e società
partecipate alla luce delle novità 2016**

Latina, 7 e 8 giugno 2016

Manuela Sodini

GRUPPO **24** ORE



LE VERIFICHE DI CASSA

Perché la CASSA è così importante?



- Verifiche di cassa
- Bilancio di previsione di cassa
- Anticipazioni di tesoreria
- Entrate vincolate

dalla cassa dipendono gli equilibri

Verifiche di cassa e agenti contabili



Art 223 TUEL

«L'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente provvede con **cadenza trimestrale alla verifica ordinaria di cassa**, alla verifica della gestione del servizio di tesoreria e di quello degli altri **agenti contabili di cui all'articolo 233**. Il regolamento di contabilità può prevedere autonome verifiche di cassa da parte dell'amministrazione dell'ente».

Attenzione l'art. 223 è rimasto invariato nel tempo, ma le verifiche che i revisori devono compiere sulla cassa sono aumentate e tra poco vedremo perché ... !!!!!!!

Gli adempimenti dei revisori in relazione alla cassa si ricostruiscono con la giurisprudenza contabile

Verifiche degli agenti contabili artt. 93 e 233 TUEL



Art. 233 TUEL

Entro il termine di **30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario**, l'economista, il **consegnatario di beni e gli altri soggetti** di cui all'articolo 93, comma 2, **rendono il conto** della propria gestione **all'ente locale il quale lo trasmette** alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti **entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto.**

Agli stessi obblighi sono sottoposti tutti coloro che, anche senza legale autorizzazione, si ingeriscono, di fatto, negli incarichi attribuiti agli agenti anzidetti (princ contab 4/2).

Gli agenti contabili-principio contabile



- L'operazione di “parificazione” consiste nella verifica dell'avvenuto rispetto delle norme previste dall'ordinamento e dal **regolamento di contabilità** dell'ente e nella corrispondenza delle risultanze del rendiconto con quelle della contabilità dell'ente.
- Gli agenti contabili devono tenere un **registro giornaliero** delle riscossioni e versare all'amministrazione per la quale operano gli introiti riscossi secondo la cadenza fissata dal regolamento di contabilità.
- **Il regolamento di contabilità disciplina le modalità di esercizio del riscontro contabile e le modalità di riscossione e successivo versamento in tesoreria** delle entrate a mezzo degli agenti della riscossione.

Gli agenti contabili - categorie



Il Tuel distingue tra agenti contabili interni ed esterni all'ente (art. 233 del Tuel). Le figure dell'agente contabile dell'ente locale sono così tipizzate dall'art. 93 del Tuel:

- il tesoriere (art. 226 del Tuel),
- l'economista (art. 153, comma 7, del Tuel),
- ogni altro agente che abbia il maneggio di pubblico denaro o che sia incaricato della gestione dei beni,
- coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti.

Più che fare un'elencazione esaustiva delle tipologie di agenti, la legge indica dei criteri identificativi.

Agenti contabili di diritto e di fatto



Agente
contabile
di diritto

- agisce sulla base di un titolo atto a conferirgli una legittimazione giuridica al riguardo

Agente
contabile di
fatto (princ. Contab
4/2 e Delibera C.d.C. sez.
Veneto 19/2013)

- qualsivoglia soggetto che, pur in assenza di un formale atto di investitura o di incardinazione nelle funzioni contabili, prenda comunque ingerenza negli incarichi attribuiti agli agenti anzidetti e riscuota somme di spettanza dell'erario

Agenti contabili di fatto



Artt. 93 e 233 TUEL

Sono **agenti contabili c.d. di fatto** anche quei soggetti che in assenza di un formale atto di investitura riscuotono somme di spettanza dell'erario (vedi il caso degli albergatori che riscuotono la tassa di soggiorno Corte dei Conti sez regionale di controllo per il Veneto 9.01.2013). Agenti di fatto si veda il princ. contab. 4/2 pag. 19.

Per l'art. 93 TUEL sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti il “tesoriere e ogni altro agente contabile”

Agli stessi obblighi sono sottoposti tutti coloro che, anche senza legale autorizzazione, si ingeriscono, di fatto, negli incarichi attribuiti agli agenti anzidetti (principio contabile 4/2).

Gli agenti contabili di fatto



La Corte dei Conti, Sezione Regionale di Controllo per il Veneto, con recente [delibera n. 19 del 9/1/2013](#), ha espresso il proprio parere in merito all'inquadramento, agli obblighi ed alle responsabilità dei gestori delle strutture ricettive in relazione all'imposta di soggiorno.

I gestori, infatti, sono tenuti ad incassare l'imposta di soggiorno corrisposta dagli ospiti rilasciandone quietanza ed a riversare le relative somme al Comune secondo le modalità dallo stesso stabilite pur senza assumere il ruolo di sostituto o di responsabile d'imposta.

Partendo da tali considerazioni, la Corte dei Conti ha ritenuto dover ricondurre il ruolo dei Gestori delle strutture ricettive alla categoria degli "**agenti contabili di fatto**".

Da tale inquadramento giuridico, deriva quindi che le attività dei gestori di strutture ricettive, riguardo all'imposta di soggiorno, sono sottoposte non solo a vigilanza dell'Amministrazione Comunale, **ma anche al controllo giurisdizionale della Corte dei Conti con nuovi e ulteriori oneri e responsabilità anche penali.**

In particolare, sono tenuti **a rendere il conto della propria gestione che deve** essere trasmesso al Comune entro 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario per il successivo inoltro alla Corte dei Conti.

Si precisa che il Comune è tenuto a segnalare alla Corte dei Conti la mancata presentazione del conto della gestione.

Delibera C.d.C. Veneto 19/2013



«i gestori delle strutture ricettive, relativamente alla riscossione dell'imposta di soggiorno, **possano essere considerati agenti contabili “di fatto”**, stante che il maneggio e la custodia di denaro o di valori di pertinenza dell'erario pubblico, **anche al di fuori di una legittima investimento, implica comunque l'assunzione della qualifica di agente contabile e l'assoggettamento alla relativa disciplina da parte di chi li svolge”**»

Controlli dell'organo di revisione



Il controllo degli agenti contabili impatta su altre funzioni dell'Organo di revisione economico – finanziaria e, più precisamente:

- vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente **all'acquisizione delle entrate**, l'organo di revisione svolge tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento (art. 239 TUEL);
- sulla relazione al conto consuntivo;
- verifica dei valori depositate (es. marche segnataste per carte d'identità);
- blocchi in uso e non in uso e corretta numerazione

Affidamento dell'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate art. 52 D.Lgs. 446/97



A società capitale interamente pubblico, di cui all'articolo 113, comma 5, del TUEL, mediante convenzione, a condizione:

- che l'ente titolare del capitale sociale eserciti sulla società un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi; che la società realizzi la parte più importante della propria attività con l'ente che la controlla; che svolga la propria attività solo nell'ambito territoriale di pertinenza dell'ente che la controlla;

le società di cui all'articolo 113, comma 5, società miste, TUEL, iscritte nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1, D.Lgs. 446/97, i cui soci privati siano scelti, nel rispetto della disciplina e dei principi comunitari, a condizione che l'affidamento dei servizi di accertamento e di riscossione dei tributi e delle entrate avvenga sulla base di procedure ad evidenza pubblica (gara doppio oggetto).

Affidamento dell'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate art. 52 D.Lgs. 446/97



Il controllo degli agenti contabili della riscossione si intreccia, inevitabilmente, con le verifiche dell'attività contrattuale dell'ente locale e con quella delle società partecipate.

Verificare:

- % di detenzione dell'ente 100%;
- presenza del controllo analogo: meccanismi di nomina del cda (art. 2449 cod. civ.);
- contratto di servizio fra ente e società

Le verifiche da effettuare



- cosa prevede il **regolamento di contabilità** in relazione agli obblighi di riversamento e suo rispetto temporale (**vedere anche princ. contab 4/2 pag. 19**);
- aggiornamento **dell'anagrafe degli agenti contabili (di diritto e di fatto)** anche al fine di riscontrare l'adempimento degli obblighi di rendicontazione;
- redazione verbali di passaggio di consegne nell'ipotesi di modifica delle figure che rivestono il ruolo;
- trasmissione dei conti alla Corte dei Conti entro 60 gg dall'approvazione del rendiconto;
- **aggiornamento giornaliero dei registri contabili** in relazione alle movimentazioni intervenute (vedi **princ. contab. 4/2**);
- modalità di conservazione delle disponibilità monetarie e dei beni affidati;
- rispetto dei limiti dell'anticipazione e dei limiti di spesa con riferimento all'economista;
- **la tenuta da parte del servizio finanziario** di un registro di carico e scarico dei **bollettari utilizzati per la riscossione**



LA CASSA

Le altre verifiche di cassa e perché è così importante la cassa?



Art. 164 TUEL “Il bilancio di previsione finanziario ha carattere **autorizzatorio**, costituendo **limite**, per ciascuno degli esercizi considerati:

- a) agli **accertamenti** e agli **incassi** riguardanti le accensioni di prestiti;
- b) agli **impegni** e ai **pagamenti** di spesa. Non comportano limiti alla gestione le previsioni riguardanti i rimborsi delle anticipazioni di tesoreria e le partite di giro.”

Art. 185 TUEL “**Gli ordinativi di pagamento sono disposti nei limiti dei rispettivi stanziamenti di cassa**, salvo i pagamenti riguardanti il rimborso delle anticipazioni di tesoreria”

Il bilancio di previsione competenza & cassa

Art. 164 (ante)

Il bilancio di previsione ANNUALE ha carattere **autorizzatorio**, costituendo **limite agli impegni di spesa**, fatta eccezione per i servizi per conto di terzi

Art. 164 (post)

Il bilancio di previsione finanziario ha carattere **autorizzatorio**, costituendo **limite**, per ciascuno degli esercizi considerati:

- a) agli **accertamenti** e agli **incassi** riguardanti le accensioni di prestiti;
- b) agli **impegni** e ai **pagamenti** di spesa. Non comportano limiti alla gestione le previsioni riguardanti i rimborsi delle anticipazioni di tesoreria e le partite di giro

La cassa

Art. 185 (ante)

Il mandato di pagamento è controllato, per quanto attiene alla sussistenza dell'impegno e della liquidazione, dal servizio finanziario, che provvede altresì alle operazioni di contabilizzazione e trasmissione al tesoriere

Art. 185 (post)

Gli ordinativi di pagamento sono disposti nei **limiti dei rispettivi stanziamenti di cassa**, salvo i pagamenti riguardanti il rimborso delle anticipazioni di tesoreria, i servizi per conto terzi e le partite di giro.

Il mandato di pagamento è controllato, per quanto attiene alla sussistenza dell'impegno e della liquidazione, **e al rispetto dell'autorizzazione di cassa**, dal servizio finanziario, che provvede altresì alle operazioni di contabilizzazione e trasmissione al tesoriere

Il bilancio di previsione competenza & cassa

Art. 162 (ante)

Gli enti locali deliberano annualmente il **bilancio di previsione** finanziario redatto in termini di competenza per l'anno successivo

Il **bilancio di previsione** è deliberato in **pareggio finanziario complessivo**

Art. 162 (post)

Gli enti locali deliberano annualmente il **bilancio di previsione** finanziario riferito ad almeno un triennio comprendente le previsioni di competenza e di cassa del primo esercizio del periodo considerato e le previsioni di competenza degli esercizi successivi.

Il **bilancio di previsione** è deliberato in **pareggio finanziario complessivo per la competenza, ... garantendo un fondo di cassa finale non negativo**

Le caratteristiche del bilancio di previsione



- è un bilancio **almeno triennale**, nel rispetto dell'annualità del bilancio;
- il **primo esercizio** considerato nel bilancio di previsione è di **competenza e cassa**;
- ha carattere **autorizzatorio**, indica l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare o delle spese di cui si autorizza l'impegno.

ENTRATE	CASSA ANNO DI RIFERIMENT O DEL BILANCIO N	COMPETEN ZA ANNO DI RIFERIMEN TO DEL BILANCIO N	COMPE TENZA ANNO N+1	COMPETE NZA ANNO N+2	SPESE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO N	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO N	COMPETE NZA ANNO N+1	COMPETENZA ANNO N+2
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	0,00								
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		0,00	0,00	0,00	Disavanzo di amministrazione		0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato		0,00	0,00	0,00					
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo 1 - Spese correnti - di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	0,00	0,00	0,00	0,00			0,00	0,00	0,00
Titolo 3 - Entrate extratributarie	0,00	0,00	0,00	0,00					
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo 2 - Spese in conto capitale - di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale entrate finali.....	0,00	0,00	0,00	0,00	Totale spese finali.....	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 6 - Accensione di prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	0,00	0,00	0,00	0,00	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale titoli	0,00	0,00	0,00	0,00	Totale titoli	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	0,00	0,00	0,00	0,00	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo di cassa finale presunto	0,00								

Programmazione e gestione di cassa

Sez. Autonomie 9/2016



A partire dal 2016 tutti gli enti territoriali sono chiamati a **definire le previsioni di bilancio (di entrata e di spesa) in termini sia di competenza che di cassa.**

Un'adeguata previsione di cassa richiede **l'impegno di tutti i responsabili dei servizi** per la determinazione degli effettivi flussi di entrata e di uscita necessari a garantire l'attuazione delle linee programmatiche. Essi dovranno ispirarsi ai principi di veridicità, di attendibilità, di congruità e di prudenza, al fine di **rendere credibili le autorizzazioni di spesa in termini di cassa.**

In sostanza, la previsione di cassa, già nel 2016, costituisce un elemento chiave del bilancio. Se un'entrata presenta un certo grado d'inesigibilità, la previsione di cassa non potrà mai eccedere quanto mediamente si è riscosso negli ultimi esercizi. Il gettito delle entrate che si presume di riscuotere andrà sommato alla giacenza iniziale di cassa e su tale sommatoria si potranno determinare le previsioni di cassa per la spesa.

Programmazione e gestione di cassa

Sez. Autonomie 9/2016



La previsione di cassa di fatto viene a costituire il vero limite entro il quale possono disporsi spese, senza incorrere nelle responsabilità disciplinari, amministrative e contabili in capo al funzionario che adotta la determina di spesa e che non abbia accertato di poter tempestivamente onorare il debito.



L'ANTICIPAZIONE DI TESORERIA

Anticipazione di tesoreria



Art 222 TUEL

Il revisore in sede di verifiche di cassa (Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 23 del 15 settembre 2014), non può esimersi dal controllare il rispetto dell'art. 222 T.U.E.L. deve dunque controllare che il ricorso all'anticipazione di tesoreria non sia superiore ai tre dodicesimi delle entrate accertate nei primi tre titoli nel penultimo anno (riferimento rendiconto).

Deliberazione n. 23 del 15 settembre 2014- il coinvolgimento organo di revisione



Anche se la violazione del limite non emerge direttamente dal bilancio di previsione e dal rendiconto, è compito del tesoriere e **dell'organo di revisione, in sede di verifiche di cassa** (cfr. l'art. 223 e ss. TUEL) far emergere il superamento della soglia di legge e segnalarlo alla magistratura di controllo, nell'ambito dei controlli previsti dalla legge.

Anticipazione di tesoreria



Art 222 TUEL - la ratio della norma

L'anticipazione di tesoreria prevista dall'art. 222 del T.U.E.L. sembra derogare alla c.d. **“golden rule”** di cui **all'art. 119 ult. comma della Costituzione**, che esclude per comuni, province, città metropolitane e regioni la possibilità di ricorrere ad intermediari creditizi per il finanziamento della spesa corrente.

In realtà, come evidenzia la **Corte dei Conti**, l'anticipazione di tesoreria ha **natura formale e sostanziale di anticipazione, non potendo rappresentare la fonte di finanziamento di nuove spese, ma soltanto la risorsa per il pagamento di debiti pregressi** sia di parte corrente che di parte capitale.

Art. 222 TUEL la ratio della norma



Principio Contabile 4/2

Le **anticipazioni di cassa** erogate dal tesoriere **non costituiscono debito dell'ente**, in quanto **destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità** dell'ente e **destinate ad essere chiuse entro l'esercizio**

Sez. Aut. Corte dei Conti deliberazione 23/2014

Lo **scopo del limite (3/12)** è quello di proporzionare la richiesta di anticipazione e, quindi, il debito al livello di **autosufficienza finanziaria** accertata nel penultimo esercizio (tre dodicesimi delle entrate dei primi tre titoli), ancorandola a **dati certi e conseguiti**.

Anticipazione di tesoreria



Art 222 TUEL - la ratio della norma

L'art. 1 comma 738 della Legge n. 208/2015 (L. Stabilità 2016) ha prorogato al 31 dicembre 2016 **l'innalzamento da tre a cinque dodicesimi del limite** massimo concedibile agli enti locali.

La proroga si pone sulla scia di altri provvedimenti legislativi, che al fine di **contrastare i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali**, hanno di anno in anno, fin dal 2013, concesso agli enti locali di elevare il limite massimo di ricorso alle anticipazioni di tesoreria, portandolo a cinque dodicesimi delle entrate accertate dei primi tre titoli, contro i tre dodicesimi previsti dall'art. 222 del T.U.E.L..

Anticipazione di tesoreria



Innalzamento a cinque dodicesimi

Riferimenti normativi:

- art. 1, co.9, D.L. 35/2013;
- art. 1, co. 12, D.L. 133/2013;
- art. 2, co. 3-bis, D.L. 4/2014;
- art. 1, co. 542 L. 190/2014;
- art. 1, co. 738, L. 208/2015.

Finalità: rispettare i tempi di pagamento di cui al D.Lgs. 231/2002 di recepimento della Direttiva 2000/35/CE. Obbligo per il debitore di pagare entro trenta giorni dalla data di ricevimento della fattura o dalla data di ricevimento delle merci o dalla data di prestazione dei servizi.

Relazione annuale per l' anno 2015 di Banca d'Italia



Relazione del 31 maggio 2016 di Banca d'Italia

Tempi medi di pagamento P.A.:

- nel 2015 circa 115 giorni;
- nel 2014 oltre 120 giorni;
- nel 2010 circa 200 giorni.

D.Lgs. 50/2016 ed il rispetto dei tempi di pagamento



D.Lgs. 50/2016 contenente il nuovo Codice dei contratti pubblici all'art. 38 prevede espressamente il rispetto dei tempi per il pagamento di imprese e fornitori secondo la normativa vigente.

La contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria



Corte dei Conti (Audizione 22.10.2015)

La **corretta contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria assume un ruolo centrale**, dovendo evitare che il suo utilizzo possa **distrarre somme** verso altre finalità con l'effetto non secondario di **espandere la spesa**

La contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria

Art. 164 (ante)

Il bilancio di previsione ANNUALE ha carattere autorizzatorio, costituendo limite agli impegni di spesa, fatta eccezione per i servizi per conto di terzi

Art. 164 (post)

Il bilancio di previsione finanziario ha carattere **autorizzatorio**, costituendo **limite**, per ciascuno degli esercizi considerati:

- a) agli **accertamenti** e agli **incassi** riguardanti le accensioni di prestiti;
- b) agli **impegni** e ai **pagamenti** di spesa. **Non comportano limiti alla gestione le previsioni riguardanti i rimborsi delle anticipazioni di tesoreria** e le partite di giro

La contabilizzazione dell'anticipazione di tesoreria

Art. 185 (ante)

Il mandato di pagamento è controllato, per quanto attiene alla sussistenza dell'impegno e della liquidazione, dal servizio finanziario, che provvede altresì alle operazioni di contabilizzazione e trasmissione al tesoriere

Art. 185 (post)

Gli ordinativi di pagamento sono disposti **nei limiti** dei rispettivi stanziamenti di cassa, **salvo i pagamenti riguardanti il rimborso delle anticipazioni di tesoreria**, i servizi per conto terzi e le partite di giro.

Contabilizzazione princ. contab.

p.to 3.26 del 4/2



Le anticipazioni di tesoreria - contabilizzazione:

- destinate ad essere chiuse entro l'esercizio, alla data del 31.12 di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse;
- le entrate derivanti dalle anticipazioni di tesoreria e le corrispondenti spese riguardanti la chiusura delle anticipazioni di tesoreria **sono contabilizzate nel rispetto del principio contabile generale n. 4, dell'integrità**, per il quale le entrate e le spese devono essere registrate per il loro intero importo, **al lordo** delle correlate spese e entrate;
- **al fine di consentire la contabilizzazione al lordo**, il principio contabile generale della **competenza finanziaria n. 16**, prevede che gli stanziamenti riguardanti **i rimborsi delle anticipazioni** erogate dal tesoriere **non hanno carattere autorizzatorio**;
- **nel rendiconto generale è possibile esporre il saldo al 31.12 dell'anticipazione attivata al netto dei relativi rimborsi** (C.d.C. deliberazione n. 23 del 15 settembre 2014 anche se la violazione del limite non emerge direttamente dal bilancio di previsione e dal rendiconto, è compito del tesoriere e dell'organo di revisione, in sede di verifiche di cassa (cfr. l'art. 223 e ss. TUEL) verificare il limite)

Il tetto dell'art. 222 TUEL come deve essere interpretato?



Sez. delle Aut. Corte dei Conti deliberazione 23/2014

si è pronunciata sulla modalità di computo del suddetto limite essendone stata investita della questione dalla Sezione della Campania.

La Sezione delle Autonomie osserva che, considerato il livello di autonomia finanziaria raggiunto dagli enti, dove il 70% circa di entrate correnti è rappresentato da entrate proprie, la reiterabilità delle richieste di anticipazione può avvenire in modo non programmato e con livelli di intensità rilevanti anche in una fase temporale non avanzata d'esercizio, comportando un'assorbimento pressochè integrale del limite.

Il tetto dell'art. 222 TUEL come deve essere interpretato?



Sezione delle Autonomie, facendo un parallelo con i contratti di fido bancario, **non ravvede ragioni secondo cui legare l'utilizzo delle disponibilità liquide al numero delle prestazioni oggetto del regolamento contrattuale.**

Non ci sono ragioni per limitare l'utilizzabilità dell'anticipazione, se l'ente attraverso il rientro dal finanziamento già utilizzato, ricostituisce il plafond disponibile. Dunque, il limite di cui all'art. 222 del T.U.E.L. è da intendersi rispettato se rapportato, in modo costante, al saldo tra anticipazioni e restituzioni medio tempore intervenute, **a prescindere dal numero delle prestazioni.**

La reiterata richiesta e gli equilibri



Il frequente ricorso alle anticipazioni di tesoreria può essere, invece, sintomo di una precarietà degli equilibri strutturali di bilancio, che possono indurre l'organo di revisione ad effettuati ulteriori controlli.

Corte dei Conti N. 23 /SEZAUT/2014/QMIG e n. 31/SEZAUT/2015/INPR



LE ENTRATE VINCOLATE

Perché ci occupiamo di entrate vincolate dopo l'anticipazione di tesoreria?



Art. 195 TUEL

Gli enti locali, ad eccezione degli enti in stato di dissesto finanziario, **possono disporre l'utilizzo**, in termini di cassa, **delle entrate vincolate di cui all'art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti**, anche se provenienti dall'assunzione di mutui con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, **per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'art. 222**

Ratio dell'utilizzo delle entrate vincolate



Sez. Aut. C.d.C. delibera 31/2015

La ragione per cui somme vincolate in termini di competenza sono liberamente disponibili in termini di cassa, sembra rispondere ad esigenze sostanziali di ordine pubblicistico, riconducibili all' economicità della gestione, **evitando all'ente gli oneri di anticipazioni di tesoreria**

LE TIPOLOGIE DI ENTRATE VINCOLATE



- occorre distinguere tra entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, comma 3, lett. d)
- entrate vincolate ai sensi dell'art. 187, comma 3 ter, lett. d)
- ed entrate con vincolo di destinazione generica.

LE TIPOLOGIE DI ENTRATE VINCOLATE



Sez. Aut. C.d.C. Delibera 31 del 9 novembre 2015 ripartizione entrate vincolate:

- art. 180, comma 3, lett. d) sono le entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti;
- art. 187, comma 3 ter, lett. d) entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione;
- ed entrate con vincolo di destinazione generica.

Solo per le prime opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del TUEL per quanto riguarda la loro utilizzabilità in termini di cassa.

LE ENTRATE VINCOLATE

ripartizione



Entrate vincolate distinzione

Art. 180 comma 3
lett. d) (entrate
vincolate a destinaz
specifica). **Solo
queste
utilizzabili in
termini di cassa
con le regole
degli artt. 195 e
222**

Art. 187 comma 3
ter lett. d) (entrate
straordinarie)

Entrate con vincolo
di destinaz generico
(mutui per il
finanziamento di
investim, entrate
c/capitale)

ENTRATE VINCOLATE



Per entrate a destinazione vincolata si intendono quelle da

- **prestiti;**
- **trasferimenti con vincolo di destinazione;**
- **e vincolate per legge.**

c.d. tipizzazione della fattispecie almeno in relazione alla fonte del vincolo

Art. 180 versione ante modifica espressione generica «eventuali vincoli di destinazione delle somme»
il nuovo testo puntualizza vincoli derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti

Principio dell'unità – principi generali allegato 1 del D.Lgs. 118/2011



E' il complesso unitario delle entrate che finanzia l'amministrazione pubblica e quindi sostiene così la totalità delle sue spese durante la gestione. Le entrate in conto capitale sono destinate esclusivamente al finanziamento di spese di investimento.

I documenti contabili non possono essere articolati in maniera tale da destinare alcune fonti di entrata a copertura solo di determinate e specifiche spese, **salvo diversa disposizione normativa di disciplina delle entrate vincolate.**

La contabilizzazione delle entrate vincolate



La riforma contabile prevista dal D.Lgs 118/2011, non ha modificato la disciplina degli incassi vincolati degli enti locali.

La novità, introdotta dalla riforma contabile degli enti territoriali, è costituita dall'obbligo, a decorrere dal 1° gennaio 2015, di contabilizzare nelle scritture finanziarie i movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all'art. 180, comma 3, lett. d) secondo le modalità indicate nel principio applicato in partite di giro

La contabilizzazione delle entrate vincolate – Sez. Aut. C.d.C. 31-2015



La contabilizzazione delle somme vincolate consente maggiore controllo sugli equilibri.

La necessità di una corretta evidenziazione contabile delle entrate con specifico vincolo è stata tenuta in considerazione già nella fase di transizione dal vecchio al nuovo sistema contabile, in vista di un'adeguata ricostruzione da parte degli enti locali della cassa vincolata ed al fine di dotarsi di strumenti per la rilevazione delle relative movimentazioni.

Infatti, tra i primi adempimenti richiesti agli enti locali per l'avvio della riforma contabile, al fine specifico di dare applicazione all'art.195 del TUEL, il punto 10.6 in materia di “determinazione della giacenza vincolata al 1° gennaio 2015” dell'all. 4/2 ha previsto che all'avvio dell'esercizio 2015, gli enti locali comunichino formalmente al proprio Tesoriere l'importo degli incassi vincolati al 31.12.2014

La contabilizzazione delle entrate vincolate – Sez. Aut. C.d.C. 31-2015



«Prima delle modifiche apportate con il d.lgs. n. 118/2011, corretto e integrato dal d.lgs. 126/2014, **la disciplina** relativa all'individuazione **delle entrate vincolate e al loro utilizzo** temporaneo in termini di cassa di cui al d.lgs. n. 267/2000 era alquanto **lacunosa**».

La scarsa disciplina di dettaglio ha favorito diffuse incertezze traducendosi in diffuse irregolarità soprattutto sotto il profilo dell'obbligo di ricostituzione delle somme vincolate, utilizzate in termini di cassa spesso volte ben **oltre i limiti consentiti dalla legge**

Sez. Aut. C.d.C. 31-2015 in sintesi



1) Distinzione:

- tra entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, co. 3, lett. d) del TUEL, entrate vincolate ai sensi dell'art. 187, co. 3 ter, lett. d), entrate con vincolo di destinazione generica

2) Solo per le entrate vincolate a destinazione specifica, individuate dall'art. 180, co. 3, lett. d) del TUEL opera la disciplina prevista dagli artt. 195 e 222 del TUEL circa la loro utilizzabilità in termini di cassa

3) Le entrate vincolate del punto 2) devono essere puntualmente rilevate sia per il controllo del loro utilizzo, sia per l'esatta determinazione dell'avanzo vincolato.

4) Le entrate vincolate di cui al punto 2) possono essere utilizzate, in termini di cassa, anche per il finanziamento di spese correnti, previa apposita deliberazione della giunta, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'art. 222, e cioè entro il limite massimo dei 3/12 delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, afferenti ai primi tre titoli di entrata del bilancio

5) I movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme di cui al punto 2) sono oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria (partite di giro)

Sez. Aut. C.d.C. 31-2015 rapporto tra anticipazioni di tesoreria ed entrate vincolate



- 1) L'utilizzo di somme vincolate riduce di pari misura il ricorso alle anticipazioni di tesoreria (**tetto comune**).
- 2) L'esistenza in cassa di somme vincolate comporta che siano **prioritariamente utilizzate**, nei limiti e con le modalità anzi dette, prima di far ricorso ad anticipazioni di tesoreria (**ratio**).

Riflessi sugli equilibri



Il ricorso costante a somme derivanti da risorse destinate ad investimento per il pagamento di spese ordinarie, con la mancata realizzazione di programmi per mancanza di liquidità, o il formarsi di debiti, per spese impegnate ma non pagate perché le risorse vincolate non sono state ripristinate, potrebbe, nella valutazione complessiva, costituire significativo sintomo di una criticità, così come, peraltro, anche il **ripetuto impiego delle anticipazioni di tesoreria** potrebbe essere **rivelatore di una crisi finanziaria** strutturale da segnalare per l'adozione delle idonee misure correttive.



GLI EQUILIBRI

Princ. Contab. Generale alleg. 1

15. Principio dell'equilibrio di bilancio



Le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del **bilancio di previsione l'equilibrio di bilancio.**

L'osservanza di tale principio riguarda il **pareggio complessivo di competenza e di cassa** attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa.

Nel sistema di bilancio di un'amministrazione pubblica, gli **equilibri** stabiliti in bilancio devono essere rispettati **considerando non solo la fase di previsione, ma anche la fase di rendicontazione come prima forma del controllo interno** (si veda art. 193 TUEL).

Gli equilibri nel TUEL



Art. 162, comma 6, TUEL

Il **bilancio di previsione** è deliberato in **pareggio finanziario complessivo per la competenza**, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e **garantendo un fondo di cassa finale non negativo**. Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità'.

Gli equilibri nel TUEL



Art. 193 TUEL

Gli enti locali **rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario** e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal presente testo unico, con particolare riferimento agli **equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6.**

Equilibrio di cassa



Regola base

Cassa iniziale + incassi previsti – pagamenti previsti \geq zero

I pagamenti complessivi dell'esercizio non potranno superare l'importo determinato dal fondo di cassa iniziale (se esistente) sommato alle riscossioni effettuate nel corso dell'esercizio.

Il coinvolgimento dell'organo di revisione negli equilibri



Art. 147 quinquies TUEL (come disposto dal D.L. 147/2012 sui controlli interni)

Il controllo sugli equilibri finanziari e' svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità

Art 239 TUEL (funzione dell'organo di revisione)

proposta di bilancio di previsione **verifica degli equilibri** e variazioni di bilancio

Art 239 TUEL

Al fine di garantire l'adempimento delle funzioni di cui al precedente comma, **l'organo di revisione ha diritto di accesso agli atti** e documenti dell'ente

Il pareggio di bilancio

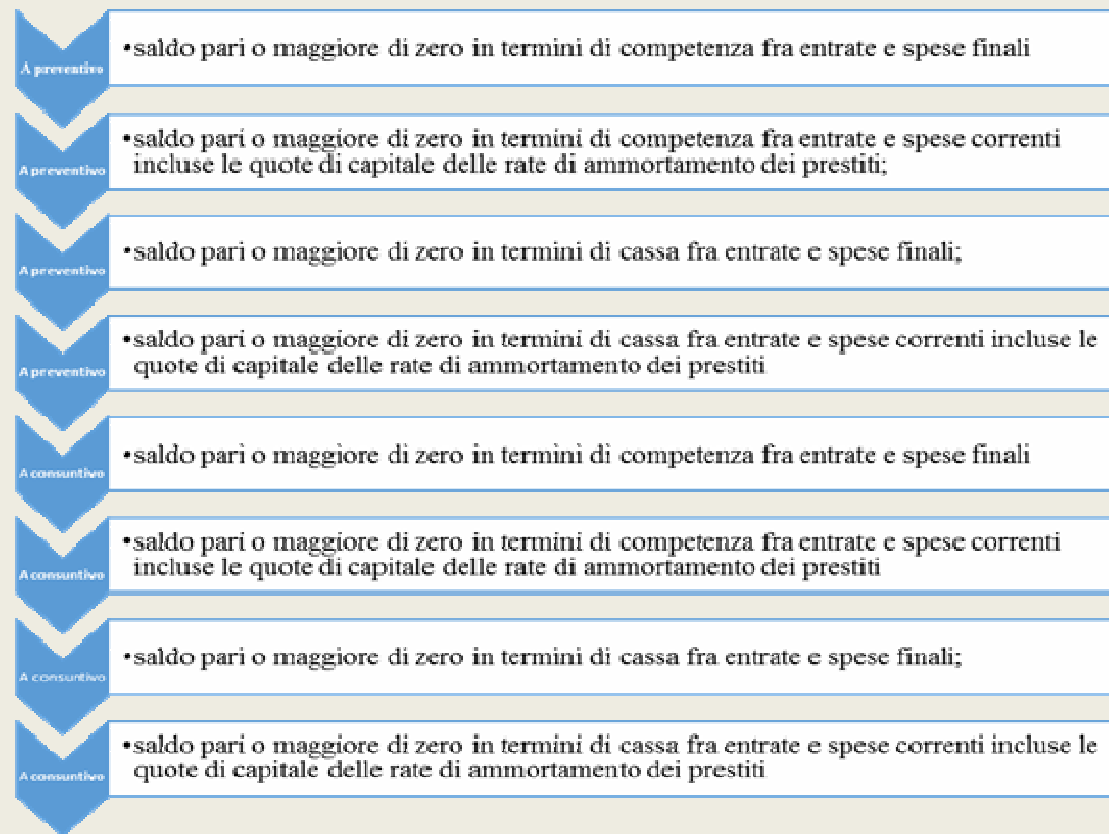


Il vincolo del pareggio di bilancio è stato introdotto dalla **Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) art. 1, commi da 707 a 734 e recepisce solo parzialmente le disposizioni contenute nella L. 243/2012 sul pareggio di bilancio costituzionale.**

Il pareggio di bilancio dal 2016 sostituisce il patto di stabilità.

Comma 707 L. Stabilità 208/2015 «A decorrere dall'anno 2016 cessano di avere applicazione l'[articolo 31 della legge 12 novembre 2011, n. 183](#), e tutte le norme concernenti la disciplina del patto di stabilità interno degli enti locali»

L. 243/2012 sul pareggio di bilancio costituzionale



Il pareggio di bilancio nella L. di Stabilità 2016



In virtù di una **proroga interpretativa** secondo cui la L. 243/2012 si applica ai bilanci relativi al **2017 e successivi (Circolare 5/2016 Ministero dell'Economia)**, la Legge di Stabilità 2016, al comma 710, non esplicitando il carattere permanente o limitato al solo esercizio 2016, richiede alle regioni, province, città metropolitane, province autonome di Trento e di Bolzano e comuni **devono conseguire un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, senza considerare la cassa e le partite correnti**, disponendo, dunque, una sensibile semplificazione rispetto a quanto contenuto nella L. 243/2012.

Circolare 5/2016

Min. dell'economia e delle finanze



ENTRATE FINALI di COMPETENZA dello schema di bilancio di cui al D.Lgs. 118/2011

- Entrate correnti di natura tributaria
- Trasferimenti correnti
- Entrate extratributarie
- Entrate in c/capitale
- Entrate da riduzione di attività finanziaria

SPESE FINALI di COMPETENZA dello schema di bilancio di cui al D.Lgs. 118/2011

- Spese correnti
- Spese in c/capitale
- Spese per incremento di attività finanziarie

Il pareggio di bilancio nella L. di Stabilità 2016



La L. 243/2012, costituendo attuazione dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione, può essere abrogata, modificata o derogata solo da una legge successiva approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera.

Ad oggi risulta presentato dal Ministro dell'economia e delle finanze un disegno di legge di modifica della L. 243/2012 in materia di equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali, prevedendo un unico saldo non negativo in termini solo di competenza, e non di cassa, tra le entrate e le spese finali, sia nella fase di previsione che di rendicontazione

DISEGNO DI LEGGE RECANTE MODIFICHE ALLA L. 243/2013, IN MATERIA DI EQUILIBRIO DEI BILANCI DELLE REGIONI E DEGLI ENTI LOCALI



Nella Relazione al Disegno di legge si legge che:

- il vincolo di parte corrente non incide sui saldi di finanza pubblica, ma sulla composizione della spesa, si ritiene che lo stesso venga disciplinato dall'ordinamento contabile, anziché dalla L. 243/2012. Infatti, con l'entrata in vigore del D.Lgs. 118/2011, l'obbligo di approvare un bilancio di previsione che garantisca l'equilibrio di parte corrente, compreso l'ammortamento dei prestiti, è stato esteso a tutti gli enti territoriali (art. 162, comma 6, TUEL e art. 40 del D.Lgs. 118/2011);
- così come è già inserito nell'ordinamento contabile (TUEL) l'equilibrio di cassa

Sostituzione del patto di Stabilità



Si abbandona il saldo finanziario in termini di competenza mista, che considera la competenza (accertamenti e impegni) per le entrate e spese correnti, e la cassa (riscossioni e pagamenti) per le entrate e spese in conto capitale come previsto nel patto di stabilità, sostituendolo con un saldo dato dalla differenza tra entrate e spese finali solo in termini di competenza.

PAREGGIO DI BILANCIO LEGGE di STABILITA' 2016

$$E.CORR._{COMP} + E.C./CAP._{COMP} - SP.CORR._{COMP} - SP.C./CAP._{COMP} \geq 0$$

PATTO DI STABILITA' 2015

$$E.CORR._{COMP} + E.C./CAP._{CASSA} - SP.CORR._{COMP} - SP.C./CAP._{CASSA} - F.C.D.E._{2015} > \text{obiettivo}$$

E' di immediata evidenza che l'elemento di forza del nuovo vincolo di finanza pubblica rispetto al patto di stabilità è dato dal raggiungimento di un saldo non negativo (anche pari a zero) tra entrate e spese finali in termini di competenza finanziaria potenziata, mentre il patto di stabilità richiedeva il raggiungimento e superamento di un obiettivo positivo.

Il pareggio di bilancio – il ruolo del revisore



La finalità che persegue il nuovo pareggio è, infatti, anche quella di incrementare la spesa per investimenti. Il calcolo del pareggio presenta delle peculiarità che dovrebbero contribuire a liberare risorse da destinare alla spesa di capitale.

In caso di mancata trasmissione della certificazione da parte dell'ente locale, **l'organo di revisione deve provvedere in qualità di commissario ad acta, pena la decadenza dall'incarico**

Pareggio di bilancio inclusioni/esclusioni 2016



La Legge di Stabilità 2016 introduce per il solo esercizio 2016 delle eccezioni/deroghe circa le voci da includere/escludere tra le entrate e le spese finali tra le quali:

- **l'esclusione** delle spese sostenute per **interventi di edilizia scolastica** finanziati con avanzo di amministrazione e con ricorso all'indebitamento;
- **l'esclusione delle spese di bonifica** ambientale finanziati con avanzo di amministrazione e con ricorso all'indebitamento;
- **inclusione** nelle entrate e nelle spese finali in termini di competenza del fondo pluriennale vincolato (**FPV**), di entrata e di spesa, **al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento**. Il saldo del fondo pluriennale vincolato è computato in entrata ed in uscita sia per la parte corrente sia per la parte in conto capitale

FPV



Il FPV concorre al raggiungimento del saldo solo per il 2016.

Si deve preliminarmente distinguere il fondo per fonte di finanziamento:

- FPV diverso da quello costituito per indebitamento **DA INCLUDERE**;
- FPV costituito per indebitamento **DA ESCLUDERE**

FPV



- L'inclusione del fondo pluriennale vincolato è **sicuramente vista con favore dagli enti territoriali**, trattandosi di un saldo finanziario che **strutturalmente è maggiore di zero**.
- Il FPV permette di **superare le distorsioni che si erano generate con il patto**, dove inevitabilmente si venivano a creare dei picchi in entrata o in uscita in determinati esercizi con evidenti impatti sul calcolo e raggiungimento dell'obiettivo.
- Il FPV attribuisce **uniformità ad un processo** in cui l'entrata, che finanzia l'investimento, è antecedente rispetto alle spese già impegnate che va a sostenere, ma che saranno esigibili in esercizi successivi a quello di accertamento dell'entrata. **Con il FPV tutte le entrate accertate, diversamente da quanto avveniva con il patto di stabilità, possono essere riconsiderate negli esercizi successivi in relazione all'esigibilità della spesa ed in base al trascorrere del tempo, secondo il cronoprogramma.**

FPV



L'introduzione del pareggio in sostituzione del patto e l'inclusione nel calcolo del FPV in entrata, ancorché compensato dal FPV in uscita, dovrebbe facilitare, almeno per il 2016, il raggiungimento dell'equilibrio finale richiesto dal comma 710 della Legge di Stabilità, nonché accrescere la capacità di spesa degli enti per investimenti.

Sez. Aut., nella deliberazione n. 9/2016,

L'inclusione del FPV nel saldo 2016 genera un'agevolazione nel raggiungimento dell'equilibrio, gli enti non devono tuttavia sottovalutare le implicazioni in relazione alle altre due annualità 2017 e 2018 di cui si compone il bilancio triennale. Infatti, il maggior volume complessivo delle risorse, accresciuto dal computo del fondo pluriennale vincolato in entrata al netto di quello in uscita, può generare un'illusoria capacità di spesa per le due annualità successive al 2016

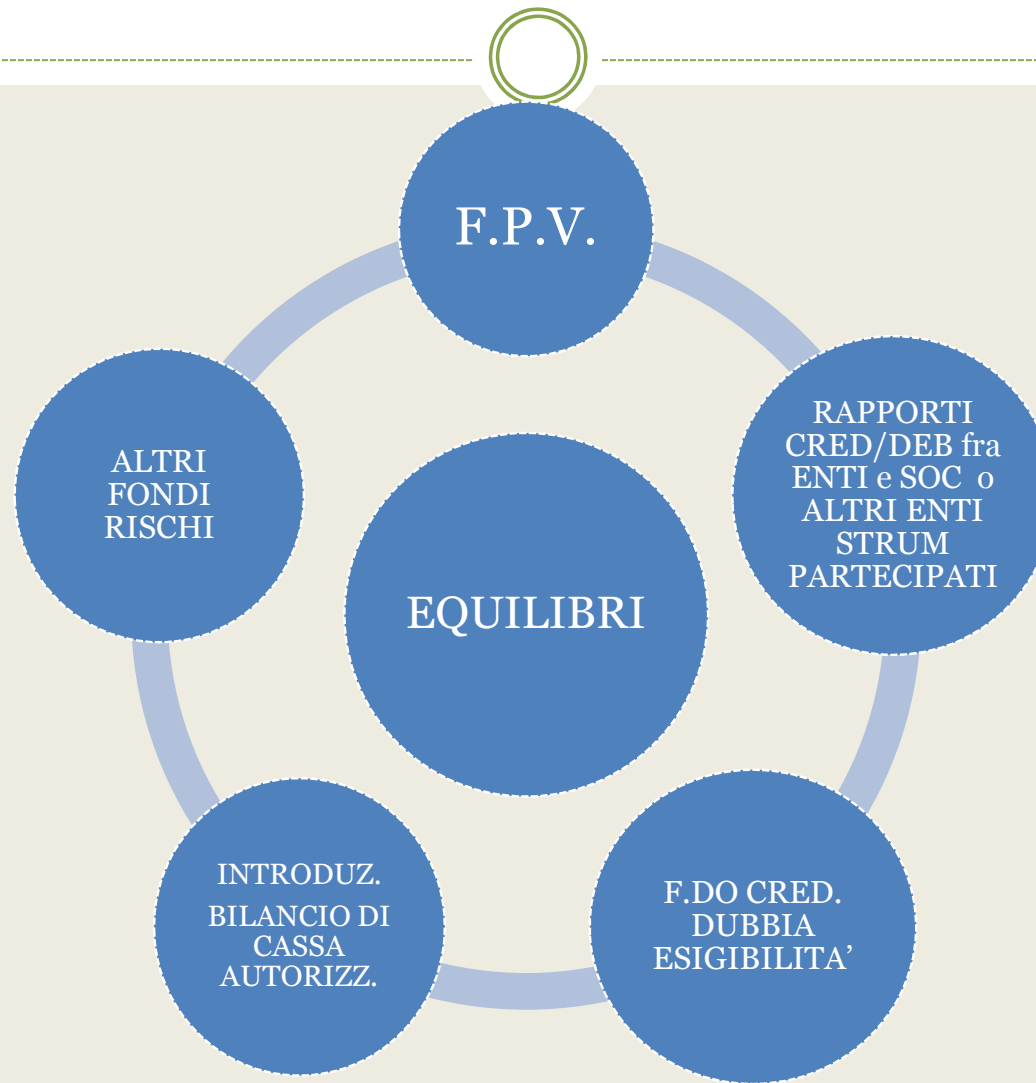
FPV prospettive



Il disegno di legge nella versione al momento disponibile include il FPV ma non dice di escludere quello riveniente dal ricorso all'indebitamento.

Si tratterebbe di un'agevolazione ancora più d'impatto rispetto a quella prevista per il 2016 (inclusione del FPV al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento), **ancorché dipendente di volta in volta dalla manovra annuale.**

ISTITUTI A PRESIDIO DEGLI EQUILIBRI



LINEE DI INDIRIZZO SU ASPETTI SIGNIFICATIVI DEI BILANCI PREVENTIVI 2015 NEL CONTESTO DELLA CONTABILITÀ ARMONIZZATA C.d.C. sez. aut. 32/2015



Il fondo crediti di dubbia esigibilità, presidio degli equilibri

Uno degli elementi di maggiore rilevanza nella determinazione del risultato di amministrazione è quello della corretta determinazione del “fondo crediti di dubbia esigibilità”, che deve intendersi come un fondo rischi finalizzato a tutelare l’ente **impedendo l’utilizzo di entrate di dubbia esigibilità a finanziamento di spese esigibili. L’adeguata quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità -** in conformità al principio applicato della contabilità finanziaria (punto 3.3, es. n. 5) - **determina la veridicità del risultato di amministrazione e preserva l’ente da potenziali squilibri di competenza e di cassa,** allorché sia utilizzato l’avanzo di amministrazione libero, in realtà non disponibile

LINEE DI INDIRIZZO SU ASPETTI SIGNIFICATIVI DEI
BILANCI PREVENTIVI 2015 NEL CONTESTO DELLA
CONTABILITÀ ARMONIZZATA C.d.C. sez. aut. 32/2015



Il fondo crediti di dubbia esigibilità, presidio degli equilibri

Deliberazione 4/2015 C.d.C. sez. aut.

«La **determinazione delle entrate di dubbia e difficile esazione e la conseguente “svalutazione”** deve pertanto avere effetti sulla programmazione degli impieghi delle medesime, in termini di spesa pubblica, **al fine di tutelare l’ente dal rischio di utilizzare entrate non effettive, finanziando obbligazioni passive scadute ed esigibili con entrate non disponibili** e quindi finanziando il bilancio e la gestione in “sostanziale situazione di disavanzo»

I fondi



Tipologie di fondi per le quali è possibile prevedere stanziamenti di bilancio in sede di previsione e nel corso della gestione:

- a) fondo di riserva per spese obbligatorie e impreviste (per fronteggiare circostanze imprevedibili fondo stanziato in misura non inf. allo 0,3% e non sup. al 2% delle spese correnti di competenza);
- b) fondi speciali (solo per regioni e province autonome);
- c) fondo contenziosi (potenziali oneri derivanti da sentenze);
- d) fondo perdite società partecipate (art. 1 comma 551, lett. d), L. 147/2013);
- e) altri fondi e spese rischi futuri (specifici dell'ente).

Princ contab 4/2 punto 5.2 attenzione

L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti

EQUILIBRI C.d.C. sez. aut. 2/2016

Rapporti credito/debito fra enti e partecipate

Art. 11, co. 6, lett. j) D.Lgs. 118/2011
dal 2015

La relazione sulla gestione allegata al rendiconto illustra:

j) gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri **enti strumentali e le società controllate e partecipate**. La predetta informativa, **asseverata dai rispettivi organi di revisione**, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie

Art. 6, co. 4, D.L. 95/2012

ABROGATO valido fino al 2014

A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, i **Comuni e le Province** **allegano al rendiconto** della gestione una nota informativa contenente la verifica dei **crediti e debiti reciproci tra l'Ente e le società partecipate**. La predetta nota, **asseverata dai rispettivi organi di revisione**, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso il Comune o la Provincia adottano senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie

EQUILIBRI C.d.C. sez. aut. 2/2016

Rapporti credito/debito fra enti e partecipate

Art. 11, co. 6, lett. j)
D.Lgs. 118/2011 **dal**
2015

- **Regioni e tutti gli enti locali**
- **Società controllate e partecipate ed enti strumentali**
- **Doppia asseverazione**

Art. 6, co. 4, D.L.
95/2012

ABROGATO valido fino al 2014

- **Solo Comuni e Province**
- **Solo società partecipate**
- **Doppia asseverazione**

C.d.C. sez. aut. 2/2016 EQUILIBRI



Scopo dell'asseverazione: implementazione da parte degli enti locali di un sistema di controllo sulle società partecipate nella prospettiva di un controllo sugli **equilibri finanziari**



Art. 147 quinquies TUEL comma 3

«Il controllo **sugli equilibri finanziari** implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione **all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni**»

Scopo **attenuare rischio di emersione di passività latenti** per l'ente **suscettibili di tradursi in un esborso finanziario** come avviene nel caso di un debito sottostimato nella contabilità dell'ente e sovraesposto in quello della società partecipata

oltre a rilevare per il bilancio consolidato il c.d. gruppo amministrazione pubblica

Rafforzamento C.d.C. sulle società controllate art. 148 bis TUEL



- 1. **Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali** ai sensi dell'[articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n.266](#), per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'[articolo 119, sesto comma, della Costituzione](#), della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli **equilibri economico-finanziari degli enti**.
- 2. **Ai fini della verifica prevista dal comma 1, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.**

Adempimenti del Revisore dell'ente



- Asseverazione doppia (prevista in entrambe le normative D.L. 95/2012 e D.Lgs. 118/2011)
- **In ipotesi di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente** il quale, dovendo redigere la relazione sulla gestione allegata al rendiconto – e, quindi, ad illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate/partecipate – è tenuto ad assumere senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011).

Rapporti di credito/debito



problematica

inerente all'individuazione dell'organo chiamato ad asseverare la nota informativa per l'organismo controllato/partecipato da enti territoriali, con riferimento alle diverse tipologie e, in particolare, alle ipotesi in cui non sia obbligatoria la nomina di un organo di controllo o di un revisore:

- s.p.a. è un obbligo (art. 2409-bis c.c.), nessun problema;
- s.r.l., ove la nomina dell'organo di controllo non è obbligatoria, sarà cura dell'ente socio, nell'esercizio dei poteri di vigilanza e di controllo che gli competono, sollecitare, in sede di predisposizione o di modifica dello statuto, l'istituzione di un organo di controllo e di un revisore, particolarmente nelle società controllate;
- Azienda speciale previsto (art. 114 TUEL);
- **Istituzioni provvede l'organo di revisione dell'ente locale**
- In caso di mancata individuazione di un organo di controllo, nello statuto della S.r.l. o del consorzio, **spetta all'ente territoriale socio individuare**, all'interno dell'organismo, **il soggetto chiamato ad asseverare la nota informativa** attestante i reciproci rapporti debitori e creditori, **senza previsione di compensi aggiuntivi.**