



CORSO ALTA FORMAZIONE PER REVISORE NELL'ENTE LOCALE

I controlli del revisore extra contabilità finanziaria: le novità 2017

Dispensa didattica per i frequentanti del corso a cura di Andrea Biekar

CONTO ECONOMICO

CONTO ECONOMICO		Anno	Anno - 1	riferimento art.2425 cc	riferimento DM 26/4/95
	A) COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE				
1	Proventi da tributi				
2	Proventi da fondi perequativi				
3	Proventi da trasferimenti e contributi	-	-		
a	<i>Proventi da trasferimenti correnti</i>				A5c
b	<i>Quota annuale di contributi agli investimenti</i>				E20c
c	<i>Contributi agli investimenti</i>				
4	Ricavi delle vendite e prestazioni e proventi da servizi pubblici	-	-	A1	A1a
a	<i>Proventi derivanti dalla gestione dei beni</i>				
b	<i>Ricavi della vendita di beni</i>				
c	<i>Ricavi e proventi dalla prestazione di servizi</i>				
5	Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)			A2	A2
6	Variazione dei lavori in corso su ordinazione			A3	A3
7	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			A4	A4
8	Altri ricavi e proventi diversi			A5	A5 a e b
	TOTALE COMPONENTI POSITIVI DELLA GESTIONE (A)	-	-		
	B) COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE				
9	Acquisto di materie prime e/o beni di consumo			B6	B6
10	Prestazioni di servizi			B7	B7
11	Utilizzo beni di terzi			B8	B8
12	Trasferimenti e contributi	-	-		
a	<i>Trasferimenti correnti</i>				
b	<i>Contributi agli investimenti ad Amministrazioni pubb.</i>				
c	<i>Contributi agli investimenti ad altri soggetti</i>				
13	Personale	-	-	B9	B9
14	Ammortamenti e svalutazioni			B10	B10
a	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni Immateriali</i>			B10a	B10a
b	<i>Ammortamenti di immobilizzazioni materiali</i>			B10b	B10b
c	<i>Altre svalutazioni delle immobilizzazioni</i>			B10c	B10c
d	<i>Svalutazione dei crediti</i>			B10d	B10d
15	Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)			B11	B11
16	Accantonamenti per rischi			B12	B12
17	Altri accantonamenti			B13	B13
18	Oneri diversi di gestione	-	-	B14	B14
	TOTALE COMPONENTI NEGATIVI DELLA GESTIONE (B)	-	-		
	DIFFERENZA FRA COMP. POSITIVI E NEGATIVI DELLA GESTIONE (A-B)				
	C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI				
19	Proventi finanziari	-	-	C15	C15
a	<i>Proventi da partecipazioni</i>				
b	<i>da società controllate</i>				
c	<i>da società partecipate</i>				
20	<i>da altri soggetti</i>			C16	C16
	Altri proventi finanziari	-	-		
	Totale proventi finanziari	-	-	C17	C17
21	Oneri finanziari				
a	<i>Interessi ed altri oneri finanziari</i>				
b	<i>Interessi passivi</i>	-	-		
	<i>Altri oneri finanziari</i>				
	Totale oneri finanziari	-	-		
	TOTALE PROVENTI ED ONERI FINANZIARI (C)				
22				D18	D18
23	D) RETTIFICHE DI VALORE ATTIVITA' FINANZIARIE			D19	D19
	Rivalutazioni	-	-		
	Svalutazioni				
24	TOTALE RETTIFICHE (D)	-	-	E20	E20
	E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI				
a	<i>Proventi straordinari</i>				
b	<i>Proventi da permessi di costruire</i>				E20b
c	<i>Proventi da trasferimenti in conto capitale</i>				E20c
d	<i>Sopravvenienze attive e insussistenze del passivo</i>				
e	<i>Plusvalenze patrimoniali</i>	-	-		
25	<i>Altri proventi straordinari</i>	-	-	E21	E21
	Totale proventi straordinari				
a	<i>Oneri straordinari</i>				E21b
b	<i>Trasferimenti in conto capitale</i>				E21a
c	<i>Sopravvenienze passive e insussistenze dell'attivo</i>	-	-		E21d
d	<i>Minusvalenze patrimoniali</i>				
	<i>Altri oneri straordinari</i>	-	-		
	Totale oneri straordinari	-	-		
26	TOTALE PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI (E)			E22	E22
27	RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A-B+C+D+E)	-	-	E23	E23
	Imposte (*)				
	RISULTATO DELL'ESERCIZIO				

(*) Per gli enti in contabilità finanziaria la voce si riferisce all'IRAP.

STATO PATRIMONIALE - ATTIVO

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Anno	Anno - 1	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
	A) CREDITI vs.LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE	0,00	0,00	A	A
	TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)	0,00	0,00		
	B) IMMOBILIZZAZIONI				
I	<u>Immobilizzazioni immateriali</u>			BI	BI
1	Costi di impianto e di ampliamento	0,00	0,00	BI1	BI1
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0,00	0,00	BI2	BI2
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	0,00	0,00	BI3	BI3
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simile	0,00	0,00	BI4	BI4
5	Avviamento	0,00	0,00	BI5	BI5
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	0,00	0,00	BI6	BI6
9	Altre	0,00	0,00	BI7	BI7
	Totale immobilizzazioni immateriali	0,00	0,00		
II 1	<u>Immobilizzazioni materiali (3)</u>	0,00	0,00		
1.1	Beni demaniali	0,00	0,00		
1.2	Terreni	0,00	0,00		
1.3	Fabbricati	0,00	0,00		
1.9	Infrastrutture	0,00	0,00		
III 2	Altri beni demaniali	0,00	0,00		
2.1	Altre immobilizzazioni materiali (3)	0,00	0,00	BI11	BI11
a	Terreni	0,00	0,00		
2.2	di cui in leasing finanziario	0,00	0,00		
a	Fabbricati	0,00	0,00		
2.3	di cui in leasing finanziario	0,00	0,00	BI12	BI12
a	Impianti e macchinari	0,00	0,00		
2.4	di cui in leasing finanziario	0,00	0,00	BI13	BI13
2.5	Attrezzature industriali e commerciali	0,00	0,00		
2.6	Mezzi di trasporto	0,00	0,00		
2.7	Macchine per ufficio e hardware	0,00	0,00		
2.8	Mobili e arredi	0,00	0,00		
2.9	Infrastrutture	0,00	0,00		
2.99	Diritti reali di godimento	0,00	0,00	BI15	BI15
3	Altri beni materiali	0,00	0,00		
IV	Immobilizzazioni in corso ed acconti				
	Totale immobilizzazioni materiali	0,00	0,00		
1	<u>Immobilizzazioni Finanziarie (1)</u>	0,00	0,00	BI11	BI11
a	Partecipazioni in	0,00	0,00	BI11a	BI11a
b	imprese controllate	0,00	0,00	BI11b	BI11b
c	imprese partecipate	0,00	0,00		
2	altri soggetti	0,00	0,00	BI12	BI12
a	Crediti verso	0,00	0,00	BI12a	BI12a
b	altre amministrazioni pubbliche	0,00	0,00	BI12b	BI12b
c	imprese controllate	0,00	0,00	BI12c BI12d	BI12d
d	imprese partecipate	0,00	0,00	BI13	
3	altri soggetti	0,00	0,00		
	Altri titoli	0,00	0,00		
	Totale immobilizzazioni finanziarie	0,00	0,00		
	TOTALE IMMOBILIZZAZIONI (B)	0,00	0,00		

STATO PATRIMONIALE - ATTIVO

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Anno	Anno - 1	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
	C) ATTIVO CIRCOLANTE				
I	<u>Rimanenze</u>	0,00	0,00	CI	CI
	Totale rimanenze	0,00	0,00		
II	<u>Crediti (2)</u>				
1	Crediti di natura tributaria	0,00	0,00		
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	0,00	0,00		
b	Altri crediti da tributi	0,00	0,00		
c	Crediti da Fondi perequativi	0,00	0,00		
2	Crediti per trasferimenti e contributi	0,00	0,00		
a	verso amministrazioni pubbliche	0,00	0,00	CI2	CI2
b	imprese controllate	0,00	0,00	CI3	CI3
c	imprese partecipate	0,00	0,00		
d	verso altri soggetti	0,00	0,00	CI1	CI1
3	Verso clienti ed utenti	0,00	0,00	CI5	CI5
a	Altri Crediti	0,00	0,00		
b	verso l'erario	0,00	0,00		
c	per attività svolta per c/terzi	0,00	0,00		
	altri	0,00	0,00		
	Totale crediti				
III	1 <u>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi</u>	0,00	0,00	CIII1,2,3,4,5	CIII1,2,3
	2 Partecipazioni	0,00	0,00	CIII6	CIII5
	Altri titoli	0,00	0,00		
	Totale attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi				
IV	1 <u>Disponibilità liquide</u>	0,00	0,00		
a	Conto di tesoreria	0,00	0,00		CIV1a
b	Istituto tesoriere	0,00	0,00		
2	presso Banca d'Italia	0,00	0,00	CIV1	CIV1b e CIV1c
3	Altri depositi bancari e postali	0,00	0,00	CIV2 e CIV3	CIV2 e CIV3
4	Denaro e valori in cassa	0,00	0,00		
	Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0,00	0,00		
	Totale disponibilità liquide				
	TOTALE ATTIVO CIRCOLANTE (C)	0,00	0,00	D	D
1	2 D) RATEI E RISCONTI	0,00	0,00	D	D
	Ratei attivi	0,00	0,00		
	Risconti attivi				
	TOTALE RATEI E RISCONTI (D)	0,00	0,00		-
	TOTALE DELL'ATTIVO (A+B+C+D)				-

(1) con separata indicazione degli importi esigibili entro l'esercizio successivo.

(2) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo.

(3) con separata indicazione degli importi relativi a beni indisponibili.

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO

STATO PATRIMONIALE (PASSIVO)		Anno	Anno - 1	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
I	A) PATRIMONIO NETTO				
	Fondo di dotazione	0,00	0,00	AI	AI
II	Riserve	0,00	0,00		
a	<i>da risultato economico di esercizi precedenti</i>	0,00	0,00	AIV, AV, AVI, AVII, AVII	AIV, AV, AVI, AVII, AVII
b	<i>da capitale</i>	0,00	0,00	AII, AIII	AII, AIII
c	<i>da permessi di costruire</i>	0,00	0,00		
III	Risultato economico dell'esercizio	0,00	0,00	AIX	AIX
	TOTALE PATRIMONIO NETTO (A)	0,00	0,00		
	B) FONDI PER RISCHI ED ONERI				
1	Per trattamento di quiescenza	0,00	0,00	B1	B1
2	Per imposte	0,00	0,00	B2	B2
3	Altri	0,00	0,00	B3	B3
	TOTALE FONDI RISCHI ED ONERI (B)	0,00	0,00		
	C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO	0,00	0,00	C	C
	TOTALE T.F.R. (C)	0,00	0,00		
	D) DEBITI (1)	0,00	0,00		
1	Debiti da finanziamento	0,00	0,00	D1e D2	D1
a	<i>prestiti obbligazionari</i>	0,00	0,00		
b	<i>v/ altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00	D4	D3 e D4
c	<i>verso banche e tesoriere</i>	0,00	0,00	D5	
d	<i>verso altri finanziatori</i>	0,00	0,00	D7	D6
2	Debiti verso fornitori	0,00	0,00	D6	D5
3	Acconti	0,00	0,00		
4	Debiti per trasferimenti e contributi	0,00	0,00		
a	<i>enti finanziati dal servizio sanitario nazionale</i>	0,00	0,00		
b	<i>altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00	D9	D8
c	<i>imprese controllate</i>	0,00	0,00	D10	D9
d	<i>imprese partecipate</i>	0,00	0,00		
e	<i>altri soggetti</i>	0,00	0,00	D12,D13,D14	D11,D12,D13
5	Altri debiti	0,00	0,00		
a	<i>tributari</i>	0,00	0,00		
b	<i>verso istituti di previdenza e sicurezza sociale</i>	0,00	0,00		
c	<i>per attività svolta per c/terzi (2)</i>	0,00	0,00		
d	<i>altri</i>	0,00	0,00		
	TOTALE DEBITI (D)	0,00	0,00		
I	E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI				
	Ratei passivi	0,00	0,00	E	E
II	Risconti passivi	0,00	0,00	E	E
1	Contributi agli investimenti	0,00	0,00		
a	<i>da altre amministrazioni pubbliche</i>	0,00	0,00		
b	<i>da altri soggetti</i>	0,00	0,00		
2	Concessioni pluriennali	0,00	0,00		
3	Altri risconti passivi	0,00	0,00		
	TOTALE RATEI E RISCONTI (E)	0,00	0,00		
	TOTALE DEL PASSIVO (A+B+C+D+E)	0,00	0,00		-
	CONTI D'ORDINE				
	1) Impegni su esercizi futuri	0,00	0,00		
	2) beni di terzi in uso	0,00	0,00		
	3) beni dati in uso a terzi	0,00	0,00		
	4) garanzie prestate a amministrazioni pubbliche	0,00	0,00		
	5) garanzie prestate a imprese controllate	0,00	0,00		
	6) garanzie prestate a imprese partecipate	0,00	0,00		
	7) garanzie prestate a altre imprese	0,00	0,00		
	TOTALE CONTI D'ORDINE	0,00	0,00		-

(1) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo

(2) Non comprende i debiti derivanti dall'attività di sostituto di imposta. I debiti derivanti da tale attività sono considerati nelle voci 5 a) e b)

Obiettivi del Principio Contabile

- ▣ 1. rilevare, nel corso del periodo amministrativo, in modo **contestuale** e **simultaneo**, le variazioni finanziarie, patrimoniali ed economiche che conseguono all'effettivo manifestarsi dei fatti di gestione esterna;
- ▣ 2. dare conto della situazione finanziaria, economica e patrimoniale al termine di ogni periodo amministrativo

INVENTARIAZIONE

- ▣ Il procedimento d'inventariazione è un'operazione complessa indispensabile per la determinazione del valore dei componenti del patrimonio o di una sua parte o di un suo aggregato. L'inventariazione mette in evidenza valori determinati in via extra-contabile. La predisposizione dell'inventario iniziale e il successivo aggiornamento sono operazioni imprescindibili per l'ordinata tenuta della CEP. Il mancato costante aggiornamento degli inventari rende lo SP e il CE non attendibili e ne altera la portata informativa.
- ▣ Non può certo trascurarsi che la tradizionale CF non rileva fenomeni assolutamente importanti ai fini di cui si tratta quali: costruzioni in economia, demolizioni, trasformazioni di immobili. Determinante, e non solo a questi fini, è la piena integrazione fra i sistemi informativi dell'Ufficio Patrimonio e dell'Ufficio Ragioneria dell'ente locale.

INVENTARIAZIONE

- ▣ a) Ricerca o ricognizione: identificare fisicamente i beni e definire la loro natura tangibile e intangibile in modo da consentire classificazioni omogenee.
- ▣ b) Classificazione: raggruppare i beni in categorie o classi, assegnando a ciascuna di esse quelli che presentano comuni caratteristiche fisiche, merceologiche, naturali od economiche. In questa fase è fondamentale trovare un giusto equilibrio fra analiticità e sintesi
- ▣ c) Descrizione: enunciare le caratteristiche o proprietà fisiche, tecniche, mercantili, ecc., dei componenti di ciascuna classe. Gli elementi patrimoniali sono cioè catalogati (con archiviazione su supporto informatico) mediante apposite schede ove si riportano le informazioni più significative.
- ▣ d) Valutazione: attribuire un valore monetario a ciascun elemento patrimoniale attivo e passivo.

VALUTAZIONI PRIME RIFLESSIONI

- ▣ **Costi capitalizzati (costi d'impianto e di ampliamento, costi di ricerca, sviluppo e pubblicità, immobilizzazioni in corso e acconti, altre immobilizzazioni immateriali.**
- ▣ Principio OIC n.24.
- ▣ Costo di acquisto o di produzione. Il costo di acquisto include anche gli oneri accessori. Il costo di produzione comprende tutti i costi direttamente imputabili; può includere anche costi indiretti per la quota ragionevolmente imputabile all'immobilizzazione e i criteri previsti nel presente documento per l'ammortamento e la svalutazione per perdite durevoli di valore.
- ▣ La durata massima dell'ammortamento dei costi capitalizzati (salvo le migliorie e spese incrementative su beni di terzi) è quinquennale.

VALUTAZIONI PRIME RIFLESSIONI

- ▣ **Immobilizzazioni materiali**
- ▣ Costo di acquisizione dei beni o di produzione, se realizzato in economia (inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto, quali le spese notarili, le tasse di registrazione dell'atto, gli onorari per la progettazione, ecc.), al netto delle quote di ammortamento.
- ▣ Qualora, alla data di chiusura dell'esercizio, il valore sia durevolmente inferiore al costo iscritto, tale costo è rettificato, nell'ambito delle scritture di assestamento, mediante apposita svalutazione.
- ▣ Le rivalutazioni sono ammesse solo in caso di specifiche normative che le prevedano e con le modalità ed i limiti in esse indicati

TESORERIA

- ▣ Si osserva che il Conto di tesoreria comprende il conto "Istituto tesoriere / cassiere", nel quale, nel rispetto delle regole della Tesoreria Unica, sono registrati i movimenti del conto corrente di tesoreria gestito dal tesoriere, unitariamente alla contabilità speciale di tesoreria unica presso la Banca d'Italia. "In altre parole, per l'ente, le disponibilità liquide versate nel conto corrente bancario di tesoreria e nella contabilità speciale di tesoreria unica costituiscono un unico fondo, al quale si versa e si preleva. È il tesoriere che gestisce i versamenti e i prelievi tra i due conti (non oggetto di rilevazione contabile da parte dell'ente)". Si ricorda nel principio applicato che ai fini dell'esposizione nello SP, "la voce "Istituto tesoriere" indica le sole disponibilità liquide effettivamente giacenti presso il tesoriere, mentre la voce "presso la Banca d'Italia" indica le disponibilità giacenti nella Tesoreria statale. Considerato che la voce del piano dei conti patrimoniale "Istituto tesoriere" registra indistintamente i movimenti nel conto di tesoreria bancario e nella contabilità speciale di TU, la ripartizione del conto tra le due voci del piano dei conti patrimoniale è effettuata sulla base di dati extra-contabili

Principi generali

- ▣ **La contabilità economica patrimoniale è un sistema contabile che prevede una doppia registrazione.**
- ▣ **I fatti amministrativi si rilevano nella loro rilevanza economica e nei loro riflessi patrimoniali**

Il principio della competenza economica

I costi /oneri ed i ricavi/proventi si imputano per ogni esercizio di competenza.

Modalità – Matrice di correlazione

L'integrazione dei sistemi di contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale è favorita anche **dall'adozione del piano dei conti integrato di cui all'art. 4 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118**, costituito dall'elenco delle articolazioni delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali.

il piano dei conti integrato consente di implementare degli automatismi tali per cui la maggior parte delle scritture continuative sono rilevate in automatico senza alcun aggravio per l'operatore.

Matrice di correlazione – attenzione !

- ▣ La contabilità finanziaria rileva le obbligazioni, attive e passive, gli incassi e i pagamenti riguardanti tutte le **transazioni** poste in essere da una amministrazione pubblica, anche se non determinano flussi di cassa effettivi.
- ▣ Per **transazione** si intende ogni evento o azione che determina la creazione, trasformazione, scambio, trasferimento o estinzione di valori economici, patrimoniali e finanziari (debiti e crediti) che si origina dall'interazione tra differenti soggetti (pubbliche amministrazioni, società, famiglie, ecc), e avviene per mutuo accordo o per atto unilaterale dell'amministrazione pubblica.
- ▣ Le transazioni possono essere **monetarie**, nel caso di scambio di mezzi di pagamento o altre attività o passività finanziarie, o **non monetarie** (trasferimenti o conferimenti di beni, **permute**, **scomputi**, ecc.). Non sono considerate transazioni le calamità naturali, il furto, ecc.

Modalità – Matrice di correlazione

VEDIAMO LAMATRICE

Il principio della competenza economica I PROVENTI ISTITUZIONALI

1

Esempio : accertamento entrate (IMU /ADDIZIONALE / TARI)

	ACCERTAMENT	RISCOSSIONE		
Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione	1.01.01.16.001 100	100		
	↓	↓		
	1.3.2.01.01.01.016	Crediti da riscossione Addizionale comunale IRPEF	1.1.1.01.16.004	Addizionale comunale IRPEF riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione 100
		↓		
	1.3.4	Disponibilità liquide	1.3.2.01.01.01.01	Crediti da riscossione Addizionale comunale 100

I proventi sono generali si considerano correlati alle spese dell'esercizio in cui è accertata l'entrata

Il principio della competenza economica

TRASFERIMENTI CONTO CAPITALE

3

Quali sono le scritture da fare ?

1 accertamento Contributo

		ACCERTAMENTO	RISCOSSIONE		
Contributi agli investimenti da Regioni e province autonome	E.4.02.01.02.001	15000		15000	
		↓			
1.3.2.04.01.02.001	Crediti da Contributi agli investimenti da Regioni e province autonome		1.3.2.01.02.001	Contributi agli investimenti da Regioni e province autonome	15000
1.3.4	Disponibilità liquide		1.3.2.04.01.02.001	Crediti da Contributi agli investimenti da Regioni e province autonome	15000

13

Mira Formazione

Il principio della competenza economica

Proventi Commerciali

4

Tutti i proventi derivanti da servizi commerciali sono registrati nel conto economico:

		ACCERTAMENTO	RISCOSSIONE		
Proventi da mense	E.3.01.02.01.008	50		50	
		↓			
1.3.4	Crediti derivanti dalla vendita di servizi		1.2.2.01.08.001	Ricavi da mense	50
1.3.4	Disponibilità liquide		1.3.2.02.01.02	Crediti derivanti dalla vendita di servizi	50

14

Mira Formazione

PER GESTIONE CORRENTE E GESTIONE CAPITALE :

I ricavi/proventi conseguiti sono rilevati
in corrispondenza con la fase
dell'accertamento delle entrate

Principi di partita doppia

Esempio affitto di un immobile per € 200,00

ACCERTAMENTO



Crediti a Ricavi affitti 200,00

Principi di partita doppia

Incasso di un credito da affitto

RISCOSSIONE



Banca a Credito 200,00

Impostazione automatizzata
delle rilevazioni di coep

**PER GESTIONE CORRENTE E
GESTIONE CAPITALE :**

**i costi/oneri sostenuti sono rilevati in
corrispondenza della fase della
liquidazione delle spese**





Modifica prevista dal decreto ministeriale del 20 maggio 2015

Nell'ambito delle scritture di assestamento economico, è necessario assimilare le spese liquidabili di cui al principio applicato della contabilità finanziaria n. 6.1 alle spese liquidate cui sono correlati i costi di competenza dell'esercizio.

Pertanto, in corrispondenza agli impegni liquidabili che nella contabilità finanziaria, in quanto esigibili, sono considerati di competenza finanziaria dell'esercizio in cui la prestazione è stata resa, nella contabilità economico patrimoniale, è effettuata la registrazione "**Merci c/acquisto a fatture da ricevere**", che consente di attribuire il costo dei beni e delle prestazioni rese nell'esercizio, ancorchè non liquidate, alla competenza economica dell'esercizio.

□ .

▶ 21

 Mira Formazione

Impostazione automatizzata delle rilevazioni di coep

PER GESTIONE CORRENTE E GESTIONE CAPITALE :

Vi sono però delle eccezioni al principio :

I costi derivanti dai trasferimenti e contributi (correnti, agli investimenti e in c/capitale) che sono rilevati in corrispondenza dell'impegno della spesa;

Le entrate e le spese relative al credito IVA e debito IVA, il cui accertamento e impegno/liquidazione determinano la rilevazione di crediti e debiti;

▶ 22

 Mira Formazione

Impostazione automatizzata delle rilevazioni di coep

ULTERIORI ECCEZIONI AL PRINCIPIO :

- Le entrate dei titoli 5 “Entrate da riduzione di attività finanziaria”, 6 “Accensione di prestiti”, 7 “Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere” e 9 “Entrate per conto terzi e partite di giro”, il cui accertamento determina solo la rilevazione di crediti e non di ricavi;
- Le spese del titolo 3 “Spese per incremento attività finanziarie”, 4 “Rimborso Prestiti”, 5 “Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere” e 7 “Uscite per conto terzi e partite di giro”, il cui impegno determina solo la rilevazione di debiti e non di costi;
- La riduzione di depositi bancari che è rilevata in corrispondenza agli incassi per prelievi da depositi bancari;
- L’incremento dei depositi bancari che è rilevata in corrispondenza ai pagamenti per versamenti da depositi bancari.

Scritture di Assestamento



Per arrivare alla chiusura dell’esercizio, con la rilevazione del risultato economico e patrimoniale è necessario operare delle rettifiche per rilevare in contabilità l’effetto del principio della competenza .

Tali scritture sono denominate di assestamento e si effettuano con data 31 /12.

Anche se non rilevati dalla contabilità finanziaria, si considerano i seguenti componenti positivi e negativi:

- le quote di ammortamento;
- le eventuali quote di accantonamento ai fondi rischi ed oneri futuri.
- le perdite di competenza economica; dell'esercizio (principio della prudenza;
- le perdite su crediti e gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti;
- le rimanenze iniziali e finali (attenzione area commerciale);
- le quote di costo/onere o di ricavo/provento corrispondenti ai ratei e risconti attivi e passivi di competenza economica dell'esercizio;
- le variazioni patrimoniali relative agli esercizi pregressi (ad esempio sopravvenienze e insussistenze).

Il principio della competenza economica

Acquisti di materie prime e/o beni di consumo

1

La rilevazione deve avvenire al netto di IVA per acquisti di servizi commerciali, mentre comprende IVA, se l'acquisto è riferito ad attività istituzionali o l'IVA è parzialmente indetraibile

Attenzione al cambio di pro rata !!

Si rileva tra oneri diversi.....

Il principio della competenza economica

Trasferimenti correnti

3

Questa voce comprende gli oneri per le risorse finanziarie correnti trasferite dall'ente ad altre amministrazioni pubbliche o a privati **senza controprestazione**, o in conto esercizio per l'attività svolta da enti che operano per la popolazione ed il territorio.

Non essendo correlati a prestazioni sono di competenza dell'esercizio in cui sono impegnati

Il principio della competenza economica

Contributi agli investimenti

4

Questa voce comprende i contributi agli investimenti che costituiscono costi di **carattere straordinario** di competenza economica dell'esercizio.

Pur essendo correlato ad un bene strumentale sono di competenza dell'esercizio in cui sono impegnati

Il principio della competenza economica

Personale

5

Sono rilevati tutti i costi di competenza al lordo dei contributi.

La componente accessoria della retribuzione si rileva nell'esercizio di maturazione, anche se non esigibile.

Si rileva un debito verso personale destinato a chiudersi nell'esercizio di erogazione.

A

Il principio della competenza economica

Personale

5

La voce non comprende :

- i componenti straordinari di costo derivanti, ad esempio, da arretrati (compresi quelli contrattuali), che devono essere ricompresi tra gli oneri straordinari alla voce “Altri oneri straordinari”,
- l'IRAP relativa, che deve essere rilevata nella voce “Imposte”

Il principio della competenza economica

Personale

5

SCRITTURE :

ACCESSORIO DI COMPETENZA ECONOMICA

anno n

costo personale a debito v/personale

importo del fpv iscritto fra le spese dell'anno di lavorazione

anno n+1 (erogazione)

debito v/personale a tesoriere

CORREZIONE COFIN

anno n

debito v/personale a costo personale

importo erogato dell'anno prima

Il principio della competenza economica

Ammortamenti di esercizio

6

In ogni esercizio dovrà essere registrata la quota di costo di competenza relativa ai costi pluriennali che, nel rispetto del principio della competenza, sono ripartiti su più esercizi.

L'ammortamento inizia dal momento in cui il bene è **pronto per l'uso**, ossia quando è nel luogo e nelle condizioni necessarie per funzionare secondo le aspettative dell'ente.

Il principio della competenza economica

Ammortamenti di esercizio

6

Sono ammortizzati i costi pluriennali, beni immateriali e beni materiali soggetti ad usura o logorio.

I terreni si considerano ad utilità illimitata non si ammortizzano fanno eccezione le cave ed i siti utilizzati per le discariche.

i beni, preziosi, i mobili ed immobili, qualificati come "beni culturali" ai sensi dell'art. 2 del D.lgs 42/2004 – Codice dei beni culturali e del paesaggio - o "beni soggetti a tutela" ai sensi dell'art. 136 del medesimo decreto, non vengono assoggettati ad ammortamento .

Il principio della competenza economica

Focus Terreni

6

Se il costo del terreno include costi di bonifica, tale costo è ammortizzato durante il periodo dei benefici ottenuti dall'aver sostenuto tali costi.

Gli oneri di bonifica vanno capitalizzati come costi pluriennali

Focus Libro Cespiti ammortizzabili

6

Il registro dei beni ammortizzabili (o schede equivalenti)

Strumento in grado di consentire la corretta procedura di ammortamento, di seguire il valore del singolo bene in ogni momento e di determinare, all'atto della dismissione, la plusvalenza o la minusvalenza. **Nel registro devono essere indicati, per ciascun bene, l'anno di acquisizione, il costo, il coefficiente di ammortamento, la quota annuale di ammortamento, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del precedente esercizio, il valore residuo e l'eventuale dismissione del bene, ed il fondo di ammortamento dell'esercizio** . Ove si verifichi la perdita totale del valore del bene ammortizzabile, il relativo fondo di ammortamento deve essere rettificato sino alla copertura del costo.

Focus Libro Cespiti ammortizzabili

6

Si applicano i coefficienti di ammortamento previsti nei “Principi e regole contabili del sistema di contabilità economica delle amministrazioni pubbliche”, predisposto dal MEF.

Gli enti hanno la facoltà di applicare percentuali di ammortamento maggiori di quelle sopra indicate, in considerazione della vita utile dei singoli beni.

L'ammortamento

<i>Tipologia beni</i>	<i>Coefficiente annuo</i>	<i>Tipologia beni</i>	<i>Coefficiente annuo</i>
<i>Mezzi di trasporto stradali leggeri</i>	20%	<i>Equipaggiamento e vestiario</i>	20%
<i>Mezzi di trasporto stradali pesanti</i>	10%		
<i>Automezzi ad uso specifico</i>	10%	<i>Materiale bibliografico</i>	5%
<i>Mezzi di trasporto aerei</i>	5%	<i>Mobili e arredi per ufficio</i>	10%
<i>Mezzi di trasporto marittimi</i>	5%	<i>Mobili e arredi per alloggi e pertinenze</i>	10%
<i>Macchinari per ufficio</i>	20%	<i>Mobili e arredi per locali ad uso specifico</i>	10%
<i>Impianti e attrezzature</i>	5%	<i>Strumenti musicali</i>	20%
<i>Hardware</i>	25%	<i>Opere dell'ingegno – Software prodotto</i>	20%
<i>Fabbricati civili ad uso abitativo commerciale istituzionale</i>	2%		

* Coefficienti di ammortamento per le principali tipologie di beni
Predisposizione del Ministero dell'Economia e delle Finanze-Ragioneria Generale dello Stato



Focus Libro Cespiti ammortizzabili

6

La tabella riportata non prevede beni demaniali e beni immateriali :

Ai fabbricati demaniali si applica il coefficiente del 2%, agli altri beni demaniali si applica il coefficiente del 3%. Alle infrastrutture demaniali e non demaniali si applica il coefficiente del 3%, ai beni immateriali si applica il coefficiente del 20%.



Il principio della competenza economica

Ammortamenti di esercizio

6

Criteri per il primo anno di entrata in funzione del cespite

Fermo restando il principio generale in base al quale l'ammortamento va commisurato alla residua possibilità di utilizzazione del bene, come regola pratica per la determinazione del coefficiente d'ammortamento per il **primo anno** di utilizzo del bene, si può applicare una quota del coefficiente pari a tanti **dodicesimi** quanto sono i mesi di utilizzo del bene, a decorrere dalla data in cui il bene risulta essere pronto per l'uso.

Il principio della competenza economica

Ammortamenti di esercizio

6

Nel caso in cui l'ente faccia investimenti apportando miglioramenti su immobili di terzi di cui si vale in locazione (ad es. manutenzione straordinaria su beni di terzi), tali migliorie andranno iscritte tra le immobilizzazioni immateriali e ammortizzate nel periodo più breve tra quello in cui le migliorie possono essere utilizzate (vita utile residua dell'immobile del terzo) e quello di durata residua del contratto di locazione.

Rimane in capo ai revisori dell'ente, ai quali è richiesta l'espressione di un esplicito parere, la verifica, da effettuarsi per ogni singolo caso, di una convenienza dell'ente ad apportare migliorie su beni di terzi, in uso, a qualunque titolo detenuti.

Il principio della competenza economica

Ammortamenti di esercizio

6

Nel caso di immobilizzazioni derivanti da concessioni da altre amministrazioni pubbliche, il costo di acquisizione dell'immobilizzazione è ammortizzato in un periodo temporale pari alla durata della concessione . (compresi eventuali rinnovi certi).

Nel caso in cui l'ente faccia investimenti apportando miglioramenti su immobili di privati (ad es. in locazione) **di cui non si avvale**, l'operazione è contabilizzata con le modalità previste per **i contributi agli investimenti**.

Il principio della competenza economica

Svalutazioni di attività

7

Svalutazione delle immobilizzazioni

Sono rilevate in tale voce le perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie, ai sensi dell'art.2426, comma 1, n. 3 del codice civile e dei principi contabili dell'OIC in materia (n. 16, n. 24 e n. 20).

Svalutazione dei crediti di funzionamento

L'accantonamento rappresenta l'ammontare della svalutazione dei crediti di funzionamento costituiti da tutti i crediti dell'ente diversi da quelli derivanti dalla concessione di crediti ad altri soggetti.

Sono indicate in tale voce le quote di accantonamento per presunta inesigibilità che devono gravare sull'esercizio in cui le cause di inesigibilità si manifestano con riferimento ai crediti iscritti nello stato patrimoniale.

Il principio della competenza economica

Svalutazioni di attività

7

Svalutazione dei crediti di funzionamento

Il valore dell'accantonamento al fondo svalutazione crediti è determinato almeno dalla differenza tra il valore del fondo crediti di dubbia e difficile esazione, riferito ai crediti riguardanti i titoli da 1 a 4 delle entrate, accantonato nel risultato di amministrazione in sede di rendiconto ed il valore del fondo svalutazione crediti nello stato patrimoniale di inizio dell'esercizio, al netto delle variazioni intervenute su quest'ultimo nel corso dell'anno.

In tale posta vanno inseriti anche gli accantonamenti relativi ai crediti stralciati dalle scritture finanziarie nel corso dell'esercizio.

Il principio della competenza economica

Svalutazioni di attività

7

Svalutazione dei crediti di funzionamento

L'accantonamento può essere effettuato per un importo superiore a quello necessario per rendere il fondo svalutazione crediti pari all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Non è pertanto possibile correlare la ripartizione tra i residui attivi del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione con la ripartizione del fondo svalutazione crediti tra i crediti iscritti nello stato patrimoniale. La ripartizione dell'accantonamento tra le singole tipologie di crediti è effettuata sulla base della valutazione del rischio di insolvenza e delle specificità dei crediti.

Le immobilizzazioni_MATERIALI

Le immobilizzazioni materiali sono distinte **in beni demaniali e beni patrimoniali disponibili** e indisponibili.

Le immobilizzazioni sono iscritte nello stato patrimoniale al costo di acquisizione dei beni o di produzione, se realizzato in economia (inclusivo di eventuali oneri accessori d'acquisto, quali le spese notarili, le tasse di registrazione dell'atto, gli onorari per la progettazione, ecc.), **al netto delle quote di ammortamento.**

Le immobilizzazioni_MATERIALI

Qualora, alla data di chiusura dell'esercizio, il valore sia durevolmente inferiore al costo iscritto, tale costo è rettificato, nell'ambito delle scritture di assestamento, mediante apposita svalutazione.

Le rivalutazioni sono ammesse solo in presenza di specifiche normative che le prevedano e con le modalità ed i limiti in esse indicati.

Le immobilizzazioni_MATERIALI

Per i **beni mobili ricevuti a titolo gratuito**, il valore da iscrivere in bilancio è il valore normale, determinato, a seguito di apposita relazione di stima a cura dell'Ufficio Tecnico dell'ente, salva la facoltà dell'ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del rappresentate legale dell'ente medesimo.

La stima non è eseguita ove si tratti di valore non rilevante o di beni di frequente negoziazione, per i quali il valore normale possa essere desunto da pubblicazioni specializzate che rilevino periodicamente i valori di mercato (ad es. autovetture, motoveicoli, autocarri, ecc.).

Le immobilizzazioni_MATERIALI

Casi Particolari – libri e beni culturali

- ▣ Per i **beni mobili ricevuti a titolo gratuito**, il valore da iscrivere in bilancio è il valore normale, determinato, come, per le immobilizzazioni immateriali, a seguito di apposita relazione di stima a cura dell'Ufficio Tecnico dell'ente, salva la facoltà dell'ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l'ente, su istanza del rappresentate legale dell'ente medesimo.
- ▣ La stima non è eseguita ove si tratti di valore non rilevante o di beni di frequente negoziazione, per i quali il valore normale possa essere desunto da pubblicazioni specializzate che rilevino periodicamente i valori di mercato (ad es. autovetture, motoveicoli, autocarri, ecc.).
- ▣ Per le copie gratuite di libri, riviste ed altre pubblicazioni da conservare in raccolte, il valore è pari al prezzo di copertina.

Le immobilizzazioni **MATERIALI**

Casi Particolari – libri e beni culturali

- Tutti i beni, mobili e immobili, qualificati come “*beni culturali*”, ai sensi dell’art. 2 del D.lgs. 42/2004 – Codice dei beni culturali e del paesaggio, o “*beni soggetti a tutela*”, ai sensi dell’art. 139 del medesimo decreto, non vengono assoggettati ad ammortamento.
- Per gli *immobili acquisiti dall’ente a titolo gratuito*, è necessario far ricorso a una relazione di stima a cura dell’Ufficio Tecnico dell’ente, salva la facoltà dell’ente di ricorrere ad una valutazione peritale di un esperto indipendente designato dal Presidente del Tribunale nel cui circondario ha sede l’ente, su istanza del presidente/sindaco dell’ente medesimo.

Le immobilizzazioni **MATERIALI**

Casi Particolari - libri

- *Casi particolari:*
- *I beni librari, acquisiti per donazione e considerati come bene strumentale all’attività istituzionale oppure come bene non strumentale*, sono iscritti e valutati nello stato patrimoniale secondo i seguenti criteri:
- a) i libri, riviste e pubblicazioni varie di frequente utilizzo per l’attività istituzionale dell’ente sono considerati beni di consumo, non sono iscritti nello stato patrimoniale e il relativo costo è interamente di competenza dell’esercizio in cui sono stati acquistati;
- b) i beni librari qualificabili come “beni culturali”, ai sensi dell’art. 2 del del D.lgs.42/2004, sono iscritti nello stato patrimoniale alla voce “Altri beni demaniali” e non sono assoggettati ad ammortamento;

Le immobilizzazioni **MATERIALI**

Casi Particolari - libri

- ▣ **Casi particolari:**
- ▣ c) i libri facenti parte di biblioteche, la cui consultazione rientra nell'attività istituzionale dell'ente (biblioteche di Università, Istituti ed Enti di ricerca, ecc.) e che, pertanto, costituiscono beni strumentali per l'attività svolta dall'ente stesso, devono essere ammortizzati in un periodo massimo di cinque anni;
- ▣ d) gli altri libri, non costituenti beni strumentali, non sono assoggettati ad ammortamento.

Le Immobilizzazioni **FINANZIARIE**

Le immobilizzazioni finanziarie (partecipazioni, titoli, crediti concessi, ecc) sono iscritte sulla base del criterio del costo di acquisto, rettificato dalle perdite di valore che, alla data di chiusura dell'esercizio, si ritengono durevoli.

Azioni e Partecipazioni in quote srl

Per le **partecipazioni azionarie immobilizzate**, il criterio di valutazione è quello del **costo**, ridotto delle perdite durevoli di valore (art. 2426 n. 1 e n. 3 codice civile).

Le **partecipazioni in imprese controllate e partecipate** sono valutate in base al "metodo del patrimonio netto" di cui all'art. 2426 n. 4 codice civile. Gli eventuali utili derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto devono determinare l'iscrizione di una specifica **riserva del patrimonio netto vincolata all'utilizzo del metodo del patrimonio**. Le eventuali perdite sono portate a conto economico.

Le Immobilizzazioni **FINANZIARIE**

SCRITTURE :

	stato patrimoniale iniziale anno n		
	Partecipazioni		€ 100
	Ultimo bilancio approvato (2013?)		
A	<u>Patrimonio netto (quota di partecipazione)</u>		€ 90
	<u>Svalutazioni (da part)</u>	a <u>Partecipazioni</u>	€ 10 € 10
B	<u>Patrimonio netto (quota di partecipazione)</u>		€ 110
	<u>Partecipazioni</u>	a <u>Riserve</u>	€ 10 € 10
	stato patrimoniale iniziale anno n+1		
	immobilizz. Fin		€ 110
B	<u>Patrimonio netto (quota di partecipazione)</u>		€ 97
	Diversi	a <u>Partecipazioni</u>	€ 13
	Riserve		€ 10
	<u>Svalutazioni (da part)</u>		€ 3



CREDITI \neq RESIDUI ATTIVI

il valore dei crediti previsti in contabilità finanziaria ed in contabilità economico-patrimoniale potrebbe essere diverso per due ordini di motivi:

1. In contabilità economico-patrimoniale, sono conservati anche i crediti stralciati dalla contabilità finanziaria ed, in corrispondenza di questi ultimi, deve essere iscritto in contabilità economico-patrimoniale un fondo pari al loro ammontare;
2. Inoltre, in contabilità economico-patrimoniale potrebbero essere iscritti dei crediti che, in ottemperanza al principio della competenza finanziaria potenziata, in contabilità finanziaria, sono imputati nel bilancio di anni successivi a quello cui lo Stato Patrimoniale si riferisce. Pertanto, mentre in contabilità economico-patrimoniale tali crediti devono essere oggetto di svalutazione mediante l'accantonamento di una specifica quota al fondo svalutazione, in contabilità finanziaria tale accantonamento avverrà solo negli anni successivi.



Patrimonio Netto

Per la denominazione e la classificazione del capitale o fondo di dotazione dell'ente e delle riserve si applicano i criteri indicati nel documento OIC n. 28 "Il patrimonio netto", nei limiti in cui siano compatibili con i presenti principi.

Per le amministrazioni pubbliche, che, fino ad oggi, rappresentano il patrimonio netto all'interno di un'unica posta di bilancio, il patrimonio netto, alla data di chiusura del bilancio, dovrà essere articolato nelle seguenti poste:

- **fondo di dotazione;**
- **riserve di utili;**
- **risultati economici positivi o (negativi) di esercizio.**

La suddetta articolazione è realizzata mediante [apposita delibera assunta dalla Giunta](#). A tal fine si potrà fare riferimento ai risultati economici dei primi esercizi di adozione della contabilità economico-patrimoniale

Patrimonio Netto

Il **fondo di dotazione** rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente. Il fondo di dotazione può essere alimentato mediante destinazione degli risultati economici positivi di esercizio sulla base di apposita delibera del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto della gestione.

Le riserve costituiscono la parte del patrimonio netto che, in caso di perdita, è primariamente utilizzabile per la copertura, a garanzia del fondo di dotazione previa apposita delibera del Consiglio.

L'Amministrazione è chiamata a fornire un'adeguata informativa, nella relazione sulla gestione del Presidente/Sindaco dell'Amministrazione, sulla copertura dei risultati economici negativi di esercizio, ed in particolare, l'eventuale perdita risultante dal Conto Economico deve trovare copertura all'interno del patrimonio netto, escluso il fondo di dotazione.

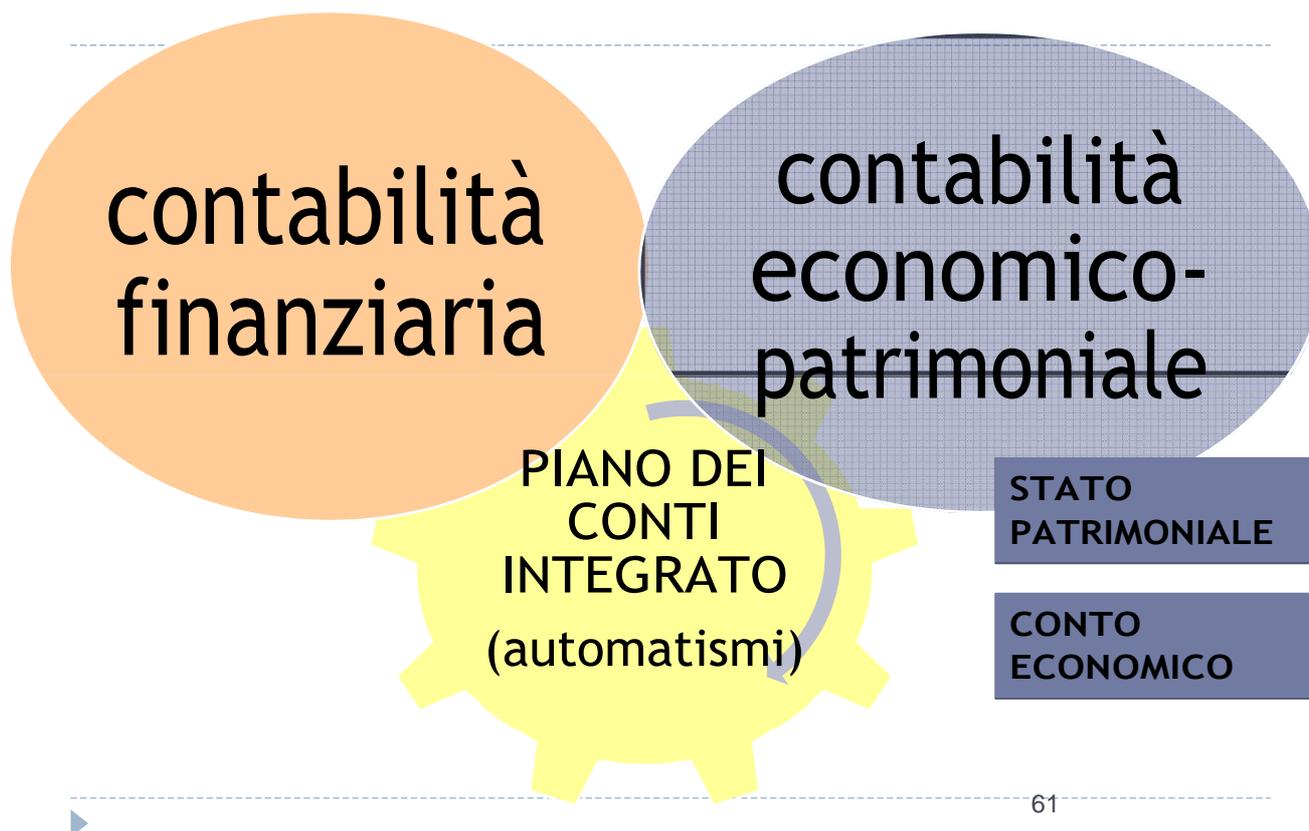
ECONOMICO – PATRIMONIALE SINTESI E CONSIGLI OPERATIVI

Definizione

Gli enti in contabilità finanziaria adottano un **SISTEMA CONTABILE INTEGRATO** che garantisca la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale.

Sistema integrato: la contabilità economico-patrimoniale affianca la contabilità finanziaria, che costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione dei risultati della gestione finanziaria, per rilevare i costi/oneri e i ricavi/proventi derivanti dalle transazioni poste in essere da una amministrazione pubblica.

integrazione dei due sistemi contabili



61

**L'avvio
della cont. economico-patrimoniale
2016**

1) riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale approvato il 31 dicembre 2015 nel rispetto del DPR 194/1996, secondo l'articolazione prevista dallo stato patrimoniale armonizzato

2) applicazione dei criteri di valutazione dell'attivo e del passivo previsti dal principio applicato della contabilità economico patrimoniale all'inventario e allo stato patrimoniale riclassificato.

2) la valutazione dell'attivo e del passivo secondo i nuovi principi

A tal fine, si predispone una tabella che, per ciascuna delle voci dell'inventario e dello stato patrimoniale riclassificato, affianca:

- gli **importi di chiusura del precedente** esercizio,
- gli importi attribuiti a seguito del processo di **rivalutazione**
- e le **differenze di valutazione**, negative e positive.

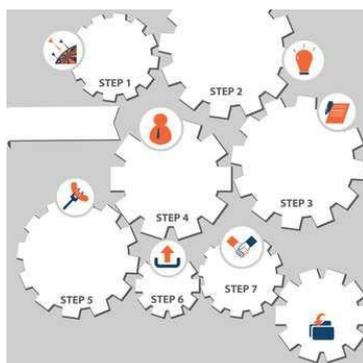
Stato patrimoniale attivo e passivo	importi al 31.12.2015	importi 1 gennaio 2016 dopo rivalutazione	Differenze
voce			

2) la valutazione dell'attivo e del passivo secondo i nuovi principi

I prospetti riguardanti l'inventario e lo stato patrimoniale al 1° gennaio dell'esercizio di avvio della nuova contabilità, **riclassificati e rivalutati**, nel rispetto del decreto legislativo n. 118 del 2011, con l'indicazione delle differenze di rivalutazione, sono oggetto di approvazione del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto dell'esercizio di avvio della contabilità economico-patrimoniale, unitariamente ad un prospetto che evidenzia il raccordo tra la vecchia e la nuova classificazione.

3) Scritture in contabilità economico-patrimoniale armonizzata all'avvio, al primo gennaio 2016

Mira Formazione 



Il bilancio consolidato

Armonizzazione contabile

Andrea Biekar

I **oggetti** compresi nel bilancio consolidato

- ▣ gli organismi strumentali (per l'ente locale rientrano in tale ambito le aziende speciali, le istituzioni, le convenzioni, i consorzi)
- ▣ gli enti strumentali di cui l'ente locale capogruppo detenga formali e sostanziali poteri di indirizzo e controllo individuati dall'art. 11ter del D. Lgs. 18/2011 e dall'art. 21 del dPCM 28/12/2011
- ▣ le società controllate, ovvero quelle in cui si detiene la maggioranza dei voti da esercitare in assemblea oppure si esercita un'influenza dominante
- ▣ le società partecipate, ovvero quelle che risultano a totale partecipazione pubblica ed affidatarie dirette di servizi pubblici locali

Procedura per la predisposizione

1. Definizione del perimetro di consolidamento

La predisposizione del bilancio consolidato prende avvio con la definizione degli organismi da ricomprendere nel documento; in tal senso, il principio contabile applicato prevede la definizione di **due distinti elenchi di organismi**:

- a) gli enti, le aziende e le società che compongono il gruppo amministrazione pubblica, in applicazione dei criteri di individuazione contenuti agli articoli 11ter - 11quinquies del D. Lgs. 118/2011, ed agli articoli 21 - 23 del DPCM 28.12.2011, nonché delle indicazioni contenute al punto 2 del Principio contabile applicato;
- b) gli enti, le aziende e le società componenti del gruppo compresi nel bilancio consolidato .

Area di consolidamento: controllo e partecipazione

I soggetti partecipati possono non essere consolidati nei casi di:

- 1) Irrilevanza - il bilancio di un soggetto partecipato consolidabile è irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico del gruppo. Sono considerati irrilevanti i bilanci dei soggetti controllati che presentano, per ciascuno dei seguenti parametri, un'incidenza inferiore al 10% (**per 5 per cento per le Regioni e le Province autonome**), gli enti locali rispetto alla consistenza patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo rappresentata dal:
 - totale attivo
 - patrimonio netto
 - totale ricavi caratteristici

AREA DI CONSOLIDAMENTO

Esempio 1

	Ente locale	Ente partecipato	Rapporto B/A
Totale attivo	1.200.000	400.000	33%
Totale patrimonio netto	400.000	130.000	33%
Totale ricavi caratteristici	900.000	200.000	22%

Esempio 2

	Ente locale	Ente partecipato	Rapporto B/A
Totale attivo	1.200.000	110.000	9%
Totale patrimonio netto	400.000	10.000	3%
Totale ricavi caratteristici	900.000	80.000	9%

Area di consolidamento: controllo e partecipazione

La capogruppo Regione o Ente Locale, potrà decidere di considerare non irrilevanti i bilanci degli Enti e delle società che presentano percentuali inferiori a quelle sopra richiamate. In ogni caso, sono considerate irrilevanti, e non oggetto di consolidamento, le quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società partecipata.

- 2) Impossibilità di reperire le informazioni necessarie al consolidamento in tempi ragionevoli e senza spese sproporzionate. Si tratta di casi di esclusione del consolidamento estremamente limitati e riguardano eventi di natura del tutto straordinaria.

Area di consolidamento: controllo e partecipazione

Nel principio contabile applicato n. 4 del Decreto il **controllo** si ha quando la capogruppo.

- Ha il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea(ordinaria) dei soci
- Ha il potere assegnato dalla legge, statuto o convenzione di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti degli organi decisionali
- esercita, direttamente o indirettamente la maggioranza dei diritti di voto nelle seguite degli organi decisionali
- Ha l'obbligo di ripianare i disavanzi nei casi consentiti dalla legge per percentuali superiori alla quota di partecipazione
- Esercita un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole.

Teorie di consolidamento

Una volta individuata l'**area di consolidamento**, la fase centrale del processo consiste nel **consolidamento delle partecipazioni** ovvero alla sostituzione del valore di carico delle partecipazioni possedute con la corrispondente quota di Patrimonio Netto (rettificato) dell'impresa consolidata rappresentativa della partecipazione della capogruppo.

- a) **Uniformità temporale:** la data di chiusura dell'esercizio e di conseguenza la data di riferimento per la redazione dei bilanci della controllante capogruppo e della partecipata da consolidare deve essere la medesima
- b) **Uniformità formale:** il principio n. 4 allegato al D. Lgs. N. 118/2011 la capogruppo Regione o Ente Locale aggrega il proprio bilancio e quelli delle sue partecipate, sommando tra loro, voce per voce, i corrispondenti valori dell'attivo, del passivo, dell'attivo Netto/Patrimonio Netto, dei proventi e degli oneri.

Procedura per la predisposizione

2. Avvio comunicazione preventiva agli organismi partecipati

l'ente dovrà segnalare agli organismi ricompresi nel perimetro di consolidamento:

- **l'elenco degli enti**, delle aziende e delle società comprese nel perimetro di consolidamento;
- le **direttive** necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato.

Procedura per la predisposizione

l'ente dovrà:

- esercitare i propri poteri di indirizzo e controllo per garantire l'uniformità dei bilanci da consolidare nel bilancio complessivo del gruppo
- fornire le istruzioni necessarie per avviare un percorso di adeguare i bilanci del gruppo ai criteri previsti nel principio contabile applicato relativo al bilancio consolidato dell'ente locale
- richiedere la convocazione formale degli organismi di vertice dei soggetti partecipati

Area di consolidamento: controllo e partecipazione

E' accettabile derogare all'obbligo di uniformità dei criteri di valutazione quando la conservazione di criteri difformi sia più idonea a realizzare l'obiettivo della rappresentazione veritiera e corretta. Il redattore del Bilancio Consolidato non risponde delle veridicità e correttezza dei bilanci dei soggetti del Gruppo che andrà ad integrare: è buona pratica che l'ente territoriale capogruppo assicuri l'attendibilità dell'informazione contabile prodotta e dia informazione esauriente di come tale irrinunciabile requisito è assicurato.

Speciale Regioni

- ▣ A decorrere dal 2018, con riferimento all'esercizio 2017 la definizione di società partecipata è estesa alle società nelle quali la regione o l'ente locale, direttamente o indirettamente, dispone di una quota significativa di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20 per cento, o al 10 per cento se trattasi di società quotata

Speciale Regioni

- ▣
- ▣ Per le regioni, ai fini della predisposizione di entrambi gli elenchi si richiama quanto previsto dall'art. 11-bis, comma 3 del presente decreto: **“Ai fini dell'inclusione nel bilancio consolidato, si considera qualsiasi ente strumentale, azienda, società controllata e partecipata, indipendentemente dalla sua forma giuridica pubblica o privata, anche se le attività che svolge sono dissimili da quelle degli altri componenti del gruppo, con l'esclusione degli enti cui si applica il titolo II”**. Pertanto, entrambi gli elenchi non considerano gli enti coinvolti nella gestione della spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale

