

COMUNE DI ASIAGO

Provincia di Vicenza

Relazione dell'organo di revisione

- *sulla proposta di
deliberazione consiliare del
rendiconto della gestione*
- *sullo schema di rendiconto*

anno
2017

L'ORGANO DI REVISIONE

BENEDINI DONATO

Comune di Asiago

Organo di revisione

Verbale n. 10 del 27.04.2018

RELAZIONE SUL RENDICONTO 2017

L'organo di revisione ha esaminato lo schema di rendiconto dell'esercizio finanziario per l'anno 2017, unitamente agli allegati di legge, e la proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione 2017 operando ai sensi e nel rispetto:

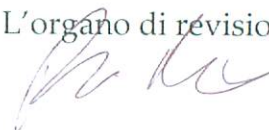
- del D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 «Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali»;
- del D.lgs. 23 giugno 2011 n.118 e dei principi contabili 4/2 e 4/3;
- degli schemi di rendiconto di cui all'allegato 10 al d.lgs.118/2011;
- dello statuto comunale e del regolamento di contabilità;
- dei principi di vigilanza e controllo dell'organo di revisione degli enti locali approvati dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili;

presenta

l'allegata relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto per l'esercizio finanziario 2017 del Comune di Asiago (Vi) che forma parte integrante e sostanziale del presente verbale.

Verona, lì 27.04.2018

L'organo di revisione



INTRODUZIONE

Il sottoscritto Donato benedini revisore nominato con delibera dell'organo consiliare n. 51 del 27/10/2015.

- ♦ ricevuta in data 11.04. 2018 la proposta di delibera consiliare e lo schema del rendiconto per l'esercizio 2017 redatto secondo lo schema di cui all'allegato 10 al DLGS 118/2011, approvati con delibera della giunta comunale n. 61 del 11.04.2018 corredata dai seguenti documenti:
- Relazione al rendiconto 2017
- Conto del Bilancio
- Piano degli indicatori di bilancio

TENUTO CONTO CHE

- durante l'esercizio le funzioni sono state svolte in ottemperanza alle competenze contenute nell'art. 239 del TUEL avvalendosi per il controllo di regolarità amministrativa e contabile di tecniche motivate di campionamento;
- il controllo contabile è stato svolto in assoluta indipendenza soggettiva ed oggettiva nei confronti delle persone che determinano gli atti e le operazioni dell'ente;
- si è provveduto a verificare la regolarità ed i presupposti delle variazioni di bilancio approvate nel corso dell'esercizio dalla Giunta, dal responsabile del servizio finanziario e dai dirigenti, anche nel corso dell'esercizio provvisorio;

RIPORTA

i risultati dell'analisi e le attestazioni sul rendiconto per l'esercizio 2017.

CONTO DEL BILANCIO

DATI CONSUNTIVATI

Risultati della gestione - Risultato di amministrazione

Il bilancio dell'esercizio 2017 così come predisposto dalla Giunta si chiude con un avanzo di amministrazione di € 1.931.609,74.

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo di cassa al 1° gennaio				2.451.589,58
RISCOSSIONI	(+)	2.543.436,01	5.838.391,45	8.381.827,46
PAGAMENTI	(-)	1.837.959,66	7.700.341,37	9.538.301,03
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			1.295.116,01
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			1.295.116,01
RESIDUI ATTIVI	(+)	9.819.785,01	2.059.043,72	11.878.828,73
RESIDUI PASSIVI	(-)	497.220,64	1.671.894,11	2.169.114,75
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	(-)			

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)		183.553,60
			8.889.666,65
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2017 (A)	(=)		1.931.609,74
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2017			
Parte accantonata			
Fondo crediti di dubbia esazione al 31/12/2017			688.354,00
Accantonamento residui perenti al 31/12/2017 (solo per le regioni)			0,00
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti			0,00
Fondo perdite società partecipate			0,00
Fondo contezioso			200.000,00
Altri accantonamenti			40.078,81
Totale parte accantonata (B)			928.432,81
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili			9.846,68
Vincoli derivanti da trasferimenti			0,00
Vincoli derivanti da contrazione di mutui			0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente			0,00
Altri vincoli da specificare			0,00
Totale parte vincolata (C)			9.846,68
Totale parte destinata agli investimenti (D)			2.799,38
Totale parte disponibile (E)=(A)-(B)-(C)-(D)			990.530,87
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare			

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)	
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		2451589,58	
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)		205409,58
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)		0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 di cui per estinzione anticipata di prestiti	(+)		6471632,31 0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)		0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)		5708457,56
DD) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)		183553,60
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)		9629,63
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari di cui per estinzione anticipata di prestiti	(-)		580890,82 0,00
- di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)			0,00
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-DD-E-F)			194510,28
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI			
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti di cui per estinzione anticipata di prestiti	(+)		117264,54 0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili di cui per estinzione anticipata di prestiti	(+)		0,00 0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)		0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)		0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (*)		O=G+H+I-L+M	311774,82
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)		70760,00
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)		10954694,27
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)		435355,41
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)		0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)		0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)		0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)		0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)		0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)		0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)		2092439,65
UU) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)		8889666,65
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)		0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)		9629,63
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE Z= P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-UU-V+E			488333,01
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)		0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)		0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)		0,00
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)		0,00
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)		0,00
EQUILIBRIO FINALE W = O+Z+S1+S2+T-X1-X2-Y			800107,83

RILIEVI

CONTO DEL BILANCIO

Premessa

Si ritiene in primo luogo di dover illustrare aspetti generali per poi affrontare la situazione in cui si trova il Comune.

La realtà operativa di un Ente è unica con un momento programmatico che esprime le sue previsioni numeriche nel bilancio (che ha funzioni anche autorizzative) ed uno consuntivo che fissa i valori più precisi rispetto a quelli inseriti a bilancio facendo riferimento a fatti accaduti ed a valutazioni in un momento temporale definito;31/12.

Momenti tra loro collegati perché senza una buona consuntivazione non può esistere una buona programmazione.

Anche l'articolo n 2 del Dlgs 118/2011 fa riferimento ad una rilevazione unitaria dei fatti gestionali nel loro profilo finanziario ed economico – patrimoniale che non può prescindere dalla corretta valutazione ed inserimento nel sistema contabile del dato fin dalla sua origine.

Il Comune in questo periodo si trova ad affrontare la realizzazione di diversi lavori pubblici che coinvolgono la struttura nelle loro fasi di programmazione, realizzazione consuntivazione le cui risultanze sono rilevate dalla "contabilità lavori" e da quella finanziaria che non possono esser considerate se non nella loro unitarietà. Fondamentale è la gestione attenta del reperimento e nell'utilizzo delle fonti finanziarie al fine di gestire e mantenere un risultato bilanciato tra incassi, pagamenti e realizzazioni.

I criteri ai quali si devono attenere le registrazioni contabili sono stati fissati dal D.lgs 118/2011 (ed allegati) che ha introdotto nell'attività di accertamento e di impegno il così detto principio della competenza finanziaria potenziata che fa riferimento ad obbligazioni (attive e passive) perfezionate giuridicamente così che i residui siano assimilati ai debiti e crediti dello Stato Patrimoniale. Il dato diventa omogeneo con quelli delle società partecipate permettendo anche il consolidamento senza ricorrere a rettifiche.

FPV – RESIDUI ATTIVI E LAVORI PUBBLICI

Nelle voci contabili dei residui attivi per € 9.819.785,01 e in quella del Fondo Pluriennale Vincolato a spese in conto capitale di € 8.889.666.65 affluiscono i risultati principali dell'attività relativa ai lavori pubblici.

Attività che sono state analizzate con il responsabile Amministrativo/contabile in sede di accertamento dei residui i cui risultati sono riportati nella tabella allegata "Stato Avanzamento Lavori Pubblici" che, seppur elaborata in modo non perfetto e non aggiornata per le difficoltà di interazione con la struttura, sono comunque utili per illustrare le implicazioni finanziarie ed economico/patrimoniali che comporta tale gestione.

Il maggior progetto che interessa il conto dei Residui Attivi e del Fondo Pluriennale Vincolato alle spese in conto capitale è quello relativo alle piste da sci di cui si riassumono i dati tabellari con una analisi Impieghi e Fonti che, con l'applicazione combinata del principio di competenza finanziaria e di quello economico, permettono il conteggio di risultanze puntuali in un dato momento.

Tale analisi consente di definire quanto un'opera ha assorbito fonti finanziarie fino ad un dato momento e quanto ne assorbirà in futuro.

		Piste da sci	Nota
IMPIEGHI			
Spesa iniziale prevista 2014 con vari aggiornamenti	Uscite previste per la realizzazione	9.977.210,93	
Pagato fino al 31/12/2017	Pagamenti eseguiti fino al 31/12	-1.139.099,50	
Residuo passivo al 31.12.2017	Debiti ai fornitori al 31/12	-952.047,49	
Impegnato al 31.12.2017 -A	Lavori eseguiti non ancora fatturati	-2.091.146,99	L'impegnato non corrisponde sempre con l'eseguito che viene rilevato dai Stati Avanzamento Lavori provenienti dalla "contabilità lavori"
	-----	-----	
Stima dei lavori ancora da realizzare - B	Uscite previste successive al 31/12	5.794.916,95	
FONTI			
Incassato fino al 31.12.2017		1.638.791,42	
Residuo attivo al 31.12.2017 riferito alle richieste di contributo che possono essere correlate strettamente allo stato avanzamento ma anche solamente a semplice richiesta con il vincolo di destinazione (Es. somme riscosse in acconto).		1.030.358,38	
Fabbisogno, inserito o no nel FPV, per la prosecuzione dell'opera lavori a finire più l'impegnato non ancora fatturato A+B		7.886.063,94	

Il principio della competenza finanziaria potenziata che considera contabilmente una obbligazione attiva o passiva perfezionata in un determinato istante porta a rilevare sfasamenti temporali tra gli incassi ed i pagamenti, tra gli accertamenti e gli impegni - che si trasformano in crediti e debiti al 31.12 – in relazione all'esecuzione lavori.

La correlazione delle risultanze contabili con la dinamica realizzativa evidenzia la sovraesposizione del Fondo Pluriennale Vincolato per spese in conto capitale che considera come acquisiti in modo definitivo contributi che verranno invece concessi in relazione all'esecuzione delle opere come già era emerso nel parere all'accertamento ordinario dei residui.

Ciò facendo si considerano crediti/ratei attivi valori invece dipendenti da eventi futuri che non hanno valenza di consuntivazione ma programmatoria.

L'andamento del fondo pluriennale vincolato relativo alle piste da sci inserito come Missione 6 Politiche Giovanili, sport e tempo libero è il seguente – ripreso dal Conto del Bilancio 2017 "Composizione per missioni e programmi del FPV.

FPV al 31.12.2016	9.372.528,67
Spese impegnate in esercizi precedenti ed	880.834,16

imputate al 2017	
Quota del fondo rinviata al 2018 ed anni successivi	8.491.694,51

C'è una evidente difficoltà sia realizzativa che programmatica dovuta sia al sottodimensionamento d'organico che alla difficoltà nell'interpretare e nell'applicare i principi contabili necessari anche a fini gestionali che sono previsti ed espressi nelle norme.

Rilievo

Il Fondo Pluriennale Vincolato per la parte capitale è costituito da accertamenti di entrata relativa ad obbligazioni attive non ancora scadute ed esigibili non essendosi verificati i presupposti relativi all'esecuzione dei lavori.

I finanziamenti rilevati tra i residui attivi entranti nel FPV non hanno trovato la loro giustificazione per essere mantenuti al 31/12 come stabilisce principio applicato alla contabilità finanziaria allegato A/2, n 4/2 al D.lgs 118/2011 art. 2 che così recita

“Il principio della competenza finanziaria prescrive:

- a) il criterio di registrazione delle operazioni di accertamento e di impegno con le quali vengono imputate agli esercizi finanziari le entrate e le spese derivanti da obbligazioni giuridicamente perfezionate (attive e passive);
- b) il criterio di registrazione degli incassi e dei pagamenti, che devono essere imputati agli esercizi in cui il tesoriere ha effettuato l'operazione.

Le obbligazioni giuridiche perfezionate sono registrate nelle scritture contabili al momento della nascita dell'obbligazione, imputandole all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. La scadenza dell'obbligazione è il momento in cui l'obbligazione diventa esigibile. La consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione definisce come esigibile un credito per il quale non vi siano ostacoli alla sua riscossione ed è consentito, quindi, pretendere l'adempimento. Non si dubita, quindi, della coincidenza tra esigibilità e possibilità di esercitare il diritto di credito.”

Ciò non accade nel caso specifico

Fondo di cassa

Il fondo di cassa al 31/12/2017 risultante dal conto del Tesoriere **corrisponde** alle risultanze delle scritture contabili dell'Ente.

Fondo di cassa netto al 31 dicembre 2017 (da conto del Tesoriere)	1.295.116,01
Fondo di cassa netto al 31 dicembre 2017 (da scritture contabili)	1.295.116,01

La cassa vincolata al 31/12 è pari a 47.772,79 per somme in conto mutui e € 11.074,01 accantonati ai sensi dell'art. 35 dl 1/2012. La ricostruzione della cassa è avvenuta con determinazione 180/2016.

La cassa è stata influenzata dalla dinamica delle entrate e pagamenti relativi a lavori pluriennali che per i lavori pubblici hanno avuto queste risultanze come si può rilevare dalla tabella allegata “Stato Avanzamento Lavori Pubblici”.

Opera/Progetto	Incassi di terzi Superiori ai pagamenti	Maggiori uscite rispetto agli incassi di terzi	Residui passivi
Ecocentro	247.824,04		110.595,53
Piste da sci	499.691,92		952.047,49
Vie cittadine		22.908,10	
Kaberlaba		76.750,51	30.602,71
Via Larici		173.084,31	140.455,59
	-----	-----	-----
	747.515,96	272.742,92	1.233.701,32

L'Ente ha incassato da terzi € 747.515,96 in più rispetto a quanto ha pagato ai fornitori. Somme che dovrebbero esser state vincolate in modo da evitare distrazioni destinandole al soddisfacimento dei debiti esistenti 31.12 (residui passivi) sorti dalla realizzazione della stessa opera e successivamente per finanziare il proseguimento.

Sono stati pagati € 272.742,92 in più rispetto agli incassi ricevuti da terzi (per contributi, finanziamenti, ecc) con utilizzo di fondi propri (avanzi di amministrazione) di cui € 173.084,31 anticipati per via Larici in attesa dell'introito di contributi ODI tramite la Provincia.

Gli sfasamenti negativi possono essere causa di un deficit di cassa se le entrate future non saranno in grado di ripristinare le maggiori uscite e coprire i debiti (ratei passivi) al 31.12 sorti per le stesse opere se non gestiti adeguatamente.

La conoscenza del periodo di tempo che intercorre dal momento in cui si perfeziona l'obbligazione finanziaria al momento in cui avvengono le movimentazioni di cassa permette di pianificare e gestire l'aspetto finanziario che può avvenire solo se le rilevazioni avvengono in modo puntuale e con aderenza alla realtà.

In presenza di crediti (ratei attivi) non perfezionati ed un controllo approssimativo il rischio di gestione è elevato.

Rilievo

Le maggiori somme introitate potranno essere vincolate al momento dell'incasso attribuendo una destinazione specifica di utilizzo ai sensi dell'art. 180 lett. d del TUEL per la rilevazione e controllo.

La Corte dei conti – sezione delle autonomie con deliberazione n 31/ SEZAUT/2015/INPR al punto n. 4. Converte in questa direzione ed integra la portata sostanziale dell'art. 187, comma 3 ter, del TUEL, affermando che la specificata destinazione delle risorse costituisce una sorta di "condizione" che è apposta all'utilizzo delle stesse in funzione

di garanzia del raggiungimento della finalità pubblica programmata e la "irreversibilità" della destinazione sottrae definitivamente all'ente la disponibilità delle risorse, anche sotto il profilo della gestione di cassa

VERIFICA CONGRUITA' FONDI DI DUBBIA ESIGIBILITA' E FONDI RISCHI

Fondi spese e rischi futuri – Contenziosi

Rischi futuri

Per la realizzazione dell'area PIP Coda sono stati introitati € 273.933,82 sulla base di una assegnazione provvisoria avvenuta con determina n° 12 del 15.04.2010 non ancora perfezionatasi. Uno degli assegnatari ha richiesto la restituzione di quanto versato per € 66.283,46 la cui variazione di esigibilità è stata inserita nella variazione di bilancio deliberata con delibera di giunta n° 153 del 28/11/2017 per procedere poi al pagamento avvenuto il 15/01/2018.

Anche in questo caso è mancata l'aderenza alla realtà considerando certo un incasso che in realtà non era.

Rilievo

L'art. 3.15 dell'allegato A/2, n° 4/2 al D.lgs 118/2011 stabilisce che "...l'obbligazione attiva sorge con il rogito, ed è in tale momento che l'entrata deve essere accertata."

Rimane un'alea di rischio di € 207.650,35 incassati in modo provvisorio per una obbligazione attiva che dal 2010 non si è ancora perfezionata non essendo stato stipulato il rogito.

Importo dovrà essere accantonato in apposito fondo rischi fintantoché non verranno terminati i lavori come già indicato nel parere allegato relativo all'accertamento ordinario dei residui.

Contenzioso

Nel corso del 2017 sono stati riconosciuti debiti fuori bilancio per € 53.264,54 ad avvocati per incarichi legali avvenuti in anni precedenti per pratiche risalenti a cause di anni 2006, 2009, 2011 e 2013 riguardanti l'area tecnica e patrimonio/ambiente.

Sono state chieste le risposte dei legali riguardante la valutazione del rischio di soccombenza nelle cause in essere e una stima del costo.

Le risposte non sono state ancora consegnate al revisore per valutare la congruità delle stime fatte dall'Ente.

Fondo crediti di dubbia esigibilità

Ammonta ad € 688.354,00 contro € 412.000, 00 dell'anno precedente.

Altri fondi e accantonamenti

Contratto E.E.	10.369,88
Diritti Rogito Segretario	21..802.46
Indennità fine mandato sindaco	7.906,47

Totale	40.078,81

VERIFICA OBIETTIVI DI FINANZA PUBBLICA

L'Ente **ha** conseguito il saldo relativo al rispetto degli obiettivi dei vincoli di finanza pubblica per l'esercizio 1017, ai sensi della Legge 243/2012, come modificata dalla Legge 164/2016.

RAPPORTI CON ORGANISMI PARTECIPATI

Razionalizzazione periodica delle partecipazioni pubbliche

L'Ente ha provveduto in data 28.09.2017 con delibera di Consiglio n. 38 all'analisi dell'assetto complessivo di tutte le partecipazioni possedute, dirette e indirette.

Nella relazione al rendiconto di gestione 2017 a pag. 26 per Vi.Energia srl viene riportato:

Capitale sociale al 31.12.2017	248.810,00
Valore attribuito nel conto del patrimonio al 31.12.2017	10.000,00
Ultimo risultato economico disponibile	-97.777,00

In calce è stata riportata anche una nota nella quale si afferma che Vi.Energia ha fatto sapere informalmente che il risultato economico del 2017 è in utile, C'è una incongruenza con i dati riportati per il 31,12,2017 in tabella che riporta un dato negativo.

E' opportuno che vengano richiesti a Vi.Energia srl i risultati definitivi al 31.12.2017 ed un budget per l'anno 2018 in quanto tra il socio pubblico e quello privato esiste un patto parasociale con il quale il socio privato si accolla le eventuali perdite sociali. Patto che non può essere illimitato.

Etra spa ha riconosciuto un dividendo pari ad € 108.429,39 sull'utile sociale relativo all'esercizio 2016.

PARAMETRI DI RISCONTRO DELLA SITUAZIONE DI DEFICITARIETA' STRUTTURALE

L'ente nel rendiconto 2017, rispetta tutti i parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale pubblicati con decreto del Ministero dell'Interno del 18/02/2013, come da prospetto allegato al rendiconto.

CONTO ECONOMICO

L'organo di revisione ritiene che l'equilibrio economico sia un obiettivo essenziale ai fini della funzionalità dell'Ente. La tendenza al pareggio economico della gestione ordinaria deve essere pertanto considerata un obiettivo da perseguire. Il risultato dell'esercizio si è deteriorato passando da – € 104.134,94 nel 2016 a – € 687.563,76 nel 2017.

STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

Come riportato in premessa lo stato patrimoniale recepisce i dati provenienti dal conto consuntivo come i residui attivi formatesi dal FPV che non sono da considerare crediti non essendo stati accertati in base al principio della competenza finanziaria perfezionata nella La voce H n 2 lettera a riporta come crediti per trasferimenti e contributi verso amministrazioni pubbliche € 8.771.794,87.

Rilievo

Nello Stato Patrimoniale nella voce crediti sono stati mantenuti crediti verso amministrazioni pubbliche per € 8.771.794,87 provenienti da residui attivi formatisi tramite l'imputazione a Fondo Pluriennale Vincolato che non sono sempre obbligazioni attive giuridicamente perfezionate e quindi crediti esigibili.

La falsa rappresentazione dello stato patrimoniale era già emersa nel parere al bilancio consolidato 2016 che fu sfavorevole all'approvazione.

Il principio della competenza economica consente nell' imputare a ciascun esercizio costi/oneri e ricavi/proventi. L'art 2 dell'allegato A/3 – 4/3 al Dlgs. 118/2011 così contempla: "La competenza economica dei costi e dei ricavi direttamente conseguenti a operazioni di scambio sul mercato (acquisizione e vendita) è riconducibile al principio contabile n. 11 dell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) che stabilisce che "l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti)".

Questo principio se applicato in concreto allo stato avanzamento lavori permette di collegare la realizzazione dei lavori ai crediti ad esso collegati (finanziamenti concessi a stato avanzamento lavori) per essere valutati secondo il valore di presumibile di realizzo come stabilito dall'art. 2426 del cc punto 8 a cui l'Art. 8 dell'allegato A/3 n 4/3 al D.lgs

118/2011rimanda.

Quest'ultimo stabilisce che per il Coordinamento con i principi contabili delle imprese del settore privato "per quanto non specificatamente previsto nel presente documento si fa rinvio agli articoli dal n. 2423 al n. 2435 bis del codice civile e ai principi contabili emanati dall'OIC."

Da ciò emerge che i crediti così come sono stati esposti sono sovradimensionati.

PASSIVO

Fondi per rischi e oneri

Non sono rappresentati correttamente i rischi essendo stati rilevati solamente € 12.895,58 quando nella parte accantonata dell'avanzo sono esposti € 200.000,00 come fondo contenzioso.

Ratei, risconti e contributi agli investimenti

I contributi per investimenti non hanno avuto alcuna movimentazione quando normalmente dovrebbero essere ridotti a fronte della rilevazione di un provento di importo proporzionale alla quota di ammortamento del bene finanziato (art. 4.4.allegato A/3 all. 4/3 al Dlgs 118/2011).

Conti d'ordine

Vengono riportati impegni su esercizi futuri per € 8.889.666,65 pari all'importo del FPV vincolato per spese in conto capitale come rilevato dalla relazione al Rendiconto di gestione anno 2017 a pag. 36 la tabella "gestione di competenza".

Fondo Pluriennale vincolato applicato per spese conto capitale (previsione definitiva)	10.954.694,27
Fondo Pluriennale vincolato per spese in conto capitale	8.889.666,65

Utilizzo di competenza	2.065.027,62

Dalla definizione dei conti d'ordine art. 7.1 dell'allegato A/3 allegato 4/3 al Dlgs 118/2011 si legge "Lo scopo dei "conti d'ordine" è arricchire il quadro informativo di chi è interessato alla situazione patrimoniale e finanziaria di un ente. Tali conti, infatti, consentono di acquisire informazioni su un fatto rilevante accaduto, ma che non ha ancora tutti i requisiti indispensabili per potere essere registrato in contabilità generale".

Da ciò si nota che il FPV per € 8.889.666,65 manca il requisito del ... "fatto rilevante accaduto" riferendosi in realtà ad eventi futuri che devono ancora realizzarsi al 31/12 come le opere programmate e gli introiti ad essi collegate.

RELAZIONE DELLA GIUNTA AL RENDICONTO

L'organo di revisione attesta che la relazione predisposta dalla giunta è stata redatta conformemente a quanto previsto dall'articolo 231 del TUEL, secondo le modalità previste dall'art.11, comma 6 del d.lgs.118/2011 ed esprime sommariamente le valutazioni di efficacia dell'azione condotta sulla base dei risultati conseguiti.

Nella relazione sono illustrate le gestioni dell'ente, i criteri di valutazione utilizzati.

CONSIDERAZIONI E PROPOSTE

Struttura

La struttura è ancora ancorata vecchie logiche di rilevazione contabili e fatica nell'accettare il profondo cambiamento con concetti nuovi per l'amministrazione pubblica come quello dell'obbligazione giuridicamente perfezionata e della competenza economica.

Manca una visione d'insieme dell'aspetto contabile e dei suoi effetti sul: bilancio, conto consuntivo, stato patrimoniale e conto economico.

Non è sufficiente affidarsi alla rilevazione numerica demandando all'elaborazione computerizzata lo sviluppo dell'informazione senza una analisi critica iniziale dell'evento da contabilizzare e dei suoi effetti sui vincoli ed equilibri con il rischio anche di trascurare il governo di aree sensibili. Ciò forse è comodo, ma è anche frutto della necessità contingente nell'adempire le scadenze ed i compiti impellenti che non permettono momenti di riflessione come invece richiederebbe una fase di cambiamento come questa, soprattutto se la struttura è sotto dimensionata. Per questo potrebbe esser efficace un aiuto o interno o esterno alla stessa.

Opere Pubbliche

L'area critica che è stata individuata ed affrontata con diversa fatica è quella dei lavori pubblici che ha avuto un'esplosione negli ultimi anni quando la struttura tecnica si è trovata impreparata e sotto dimensionata ad affrontare la mole di lavoro, in presenza anche di vecchi lavori che hanno trovato la loro conclusione contabilmente nel 2017.

Il presidio dell'area oltre che le sue fasi progettuali e realizzative deve comprendere anche l'aspetto finanziario nella sua dinamica crediti ed incassi, debiti e pagamenti per l'importanza fattuale che assume nel contesto delle attività di questo Ente. Dinamica finanziaria che non può essere scollegata dalla fase realizzativa il cui collegamento è garantito dall'applicazione del principio di competenza economica e di quello dell'obbligazione giuridicamente perfezionata.

Proprio lo scollegamento dalla realtà è quanto è successo. Questo ha portato come conseguenza un mancato governo di questa importante attività finanziaria dandone una rappresentazione forviante nei documenti contabili ed una mancata gestione operativa di processo.

I crediti non sono quelli deliberati dal finanziatore per l'esecuzione dei lavori ed inseriti nel FPV ma quelli maturati in relazione ai lavori eseguiti rilevati dallo stato avanzamento lavori.

I maggiori incassi da terzi ricevuti per finanziare le opere pubbliche "Piste da Sci" ed "Eco Centro" permettono di pagare i debiti sorti per l'esecuzione dei lavori e, se rapportati agli stati avanzamento previsti, tempificarne il loro l'utilizzo finanziario per evitare eventuali distrazioni.

E' possibile stimare il fabbisogno di cassa a scadenza per coprire sia debiti che le maggiori uscite dell'opera pubblica "Via Larici" con una contabilizzazione puntuale negli importi e nella tempistica. Proprio la contabilizzazione puntuale permette, oltre una rappresentazione contabile corretta, sopra tutto la gestione dalla fase realizzativa a quella di reperimento fonti (parte finanziaria). Dinamiche i cui risultati incidono su quello globale in modo positivo ma anche negativo se non ben governate.

Anche l'area Pip Coda non ha trovato il suo collegamento con la fase realizzativa.

Quanto è stato introitato per l'area Pip Coda non è una obbligazione perfezionata attiva essendo stati incassi provvisori a fronte di lavori ancora da terminare dopo otto anni. Per questi si dovrà accantonare la somma ad un fondo da svincolare nel momento in cui l'obbligazione attiva si perfezionerà con il diritto a trattenere le somme riscosse.

L'applicazione corretta dei principi contabili permette un'aderenza alla realtà ed una programmazione e gestione delle attività e dei flussi finanziari ad esse collegati.

Iscrivendo come crediti/ratei attivi un finanziamento collegato alla realizzazione di opere non ancora eseguite si viola la correlazione tra il principio economico (art 2 dell'allegato a/3 – 4/3 al Dlgs. 118/2011) e quello finanziario (art. 2 allegato A/2, n 4/2 al D.lgs 118/2011) dando una rappresentazione forviante in quanto viene considerato un valore come consuntivato in un dato momento quando invece lo stesso fa riferimento a condizioni che si devono ancora avverare.

Partecipate

Perplessità permangono per la partecipazione seppur minima in Vi Energia srl per i risultati non brillanti e per accordi parasociali che, a parere del revisore, non garantiscono l'Ente in modo totale essendo limitati temporalmente. Si consiglia di chiedere il bilancio 2017 ed il budget 2018 per verificare la sostenibilità dei risultati sociali.

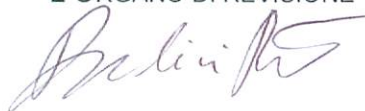
Stato Patrimoniale e Conto Economico

Documenti che attualmente sono il solo frutto di elaborazioni che recepiscono i dati inseriti nel sistema contabile senza che ci sia stata alcuna approfondita analisi preliminare che porta ad esporre crediti che crediti non sono come quelli versati Enti pubblici per € 8.771.794,87 che rappresentano finanziamenti concessi a stato avanzamento lavori di opere ancora da realizzare.

CONCLUSIONI

Sulla base dei rilievi e considerazioni illustrate non si esprime parere favorevole per l'approvazione del rendiconto dell'esercizio finanziario 2017 e si invita l'Organo Consiliare ad adottare i provvedimenti di competenza.

L'ORGANO DI REVISIONE



ALLEGATI:

Parere alla proposta di deliberazione di Giunta relativo al riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi al rendiconto 2017 con tabella stato avanzamento lavori pubblici

Articolo pubblicato sulla Rivista "Il Commercialista Veneto" n 238 Luglio/Agosto 2017

Verbale n. 04

Data 16/03/2018

OGGETTO: Proposta di deliberazione di Giunta Comunale del 28.02.2018 –
riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi di cui all'art. 3, comma 4 DLGS n
118/2011 relativi al rendiconto 2017

Il Revisore Unico

Premesso

In data 12.03.2018 con il responsabile amministrativo finanziario si discutono i residui 2017, e si redige la tabella allegata riguardante lo stato avanzamento dei lavori pubblici con i residui passivi ed attivi alla data del 31.12.2017.

Si riceve il 15/03/2018 la delibera di giunta datata 28.02.2018 riportante dati diversi.

L'Ente era già stato allertato, in agosto dell'anno scorso, per porre attenzione agli accertamenti dei residui ed allo stato avanzamento dei lavori richiedendo un'attenzione alle dinamiche finanziarie poiché l'impegno di risorse richiesto è rilevante rispetto alle dimensioni della struttura.

- I principi contabili richiedono di verificare al 31.12.2017 se i residui rappresentano una obbligazione (attiva o passiva) giuridicamente perfezionata per poterli mantenere contabilmente.

Nel caso dei lavori pubblici il processo schematicamente è il seguente:

Residuo passivo:

Impegno → Stato Avanzamento Lavori (SAL) → Fattura Fornitori

L'obbligazione passiva non si perfeziona all'impegno in quanto i lavori possono anche non esser stati eseguiti, né alla predisposizione del SAL che ne attesta l'esecuzione ma non il debito che sorge al ricevimento della fattura fornitori.

Residuo Attivo

Accertamento di contributi erogati a presentazione SAL → Stato Avanzamento Lavori (SAL) → richiesta di finanziamento → Erogazione

Accertamento di contributi erogati senza presentazione SAL → richiesta di finanziamento → Erogazione

L'obbligazione attiva non si perfeziona all'accertamento dovendo verificare, se in un dato momento esiste il diritto ad incassare il finanziamento/contributi:

- alla presentazione del SAL che vincola la richiesta di erogazione all'esecuzione; l'obbligazione attiva si perfeziona successivamente;
- al riconoscimento del contributo richiesto entro il periodo stabilito per l'erogazione;
- al riconoscimento del contributo nel caso in cui non ci sia un vincolo temporale e di rendicontazione ma solo quello di destinazione.

Residui attivi e passivi

La situazione delle opere pubbliche al 31.12.2017 allegata riporta:

1. Il residuo passivo conteggiato come differenza tra l'impegnato ed il pagato di € 1.291.421,51. E' stato utilizzato l'impegnato essendo il dato disponibile più vicino allo stato avanzamento lavori. Il residuo passivo stima il debito al 31.12 che si avrà verso i fornitori.
2. Il residuo attivo riferentesi ai lavori pubblici per i contributi concessi ed erogabili esistenti al 31.12.2017 ammonta ad € 1.310.841,42

Un importo superiore al residuo di € 1.310.841,42 così accertato in base al principio della competenza finanziaria rappresenta un'obbligazione non perfezionata che potrà trovare la sua collocazione contabile negli anni successivi al 31.12.2017.

La voce più significativa variata dal 12.03.2018 al 15.03.2018 è:

Piste da sci	Gestione delle entrate Totale titolo 4
Prospetto consegnato il 12.03.2018	1.030.358,38
Prospetto consegnato il 15.03.2018 con delibera di Giunta 28.02.2018	-9.799.639,54

Differenza	-8.769.281,16

Incassi pagamenti

Sempre la tabella allegata evidenzia che gli incassi provenienti da terzi finanziatori sono stati superiori al pagato e pertanto l'Ente ha generato cassa per € 515.588,91 che dovrà essere vincolata per sostenere l'avanzamento lavori per i quali sono stati erogati i singoli contributi.

Pip Coda

Per finanziare la realizzazione dell'opera sono stati introitati € 273.933,81 per l'assegnazione provvisoria di lotti P.I.P località CODA. Nel 2017 sono stati restituiti € 66.283,46 non essendo stata finita l'opera rimanendo € 207.650,35 come incassi non perfezionati finanziariamente esistendo un obbligo di restituzione se l'opera non verrà terminata. Si dovranno accantonare € 207.650,35 liberabili nel momento in cui l'obbligazione attiva si perfezionerà (momento contrattuale di cessione).

Parcheggio Millepini

L'Ente dovrà definire come rilevare a Stato Patrimoniale il valore dell'opera data in concessione.

Conclusione

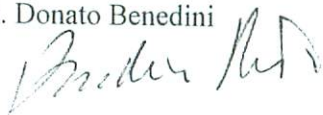
I residui delle opere pubbliche al 31.12.2017 non rispettano il principio di competenza finanziaria e creano anomalie di rappresentazione della realtà ed interferiscono anche con altri documenti quali lo Stato Patrimoniale/Conto Economico e Consolidato necessitando rielaborazioni (Parere del revisore al consolidato 2016).

ESPRIME

Parere sfavorevole all'approvazione in quanto il riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi relativi al rendiconto 2017 considera esigibili accertamenti ed impegni che non rappresentano una obbligazione perfezionata come invece dichiarato alterando la rappresentazione della situazione reale al 31/12.

Verona, li 16/03/2017

Il Revisore Unico
Dott. Donato Benedini



COMUNE DI ASIAGO(VI)

STATO AVANZAMENTO LAVORI PUBBLICI

AL 31/12/2017

Elaborato al 12/03/2018

		STATO AVANZAMENTO				FINANZIAMENTO DELLE OPERE										
		COSTO TOTALE	STATO	PAGATO -	RESIDUO									CONFRONTO	RESIDUO	CONFRONTO
		PREVISTO	AVANZAMENTO	DA LIQUIDATO	PASSIVO	INCASSO DA TERZI								PAGAMENTI	ATTIVO	IMPEGNO/SAL
	ANNO	AL 31/12/2017	IMPEGNO/SAL		AL 31/12/2017	ODI	PROVINCIA	COMUNI	ETRA	STATO	MUTUO	AQUIRENTI	TOTALE	INCASSO TERZI	ACCERTATO	ACCERTAMENTO
		a	b	c	d=b-c	e	f	g	h	i	l	m	n=e+l+m	o=c-n	p	q=b-n-p
STRADA DEL SASSO	2008	250.000,00	250.000,00	235.876,10	14.123,90						250.000,00		250.000,00	0,00	0,00	0,00
ECOCENTRO	2013	795.000,00	657.771,49	547.175,96	110.595,53				445.000,00	350.000,00			795.000,00	-247.824,04	0,00	-137.228,51
SCUOLA ELEMENTARE	2017	500.000,00	10.000,00	10.000,00	0,00								0,00	0,00	0,00	0,00
VIE CITTADINE	2016	1.000.000,00	63.732,18	45.567,04	18.165,14		22.658,94						22.658,94	22.908,10	0,00	41.073,24
KABERLABA	2015	3.100.000,00	137.353,22	106.750,51	30.602,71		30.000,00						30.000,00	76.750,51	107.353,22	0,00
VIA LARICI	2014	795.000,00	935.390,46	794.934,87	140.455,59		621.850,56						621.850,56	173.084,31	173.129,82	140.410,08
PISTE DA SCI	2014	9.977.210,93	2.091.146,99	1.139.099,50	952.047,49	810.162,71	750.000,00	78.628,71					1.638.791,42	-499.691,92	1.030.358,38	-578.002,81
PIP CODA	2010	182.265,63	182.265,63	156.834,48	25.431,15							207.650,35	207.650,35	-50.815,87	0,00	0,00
PARCHEGGIO MILLEPINI	2017	2.788.114,80	0,00	0,00	0,00								0,00	0,00	0,00	0,00
		19.387.591,36	4.327.659,97	3.036.238,46	1.291.421,51	810.162,71	1.424.509,50	78.628,71	445.000,00	350.000,00	250.000,00	207.650,35	3.565.951,27	-515.588,91	1.310.841,42	-549.132,72

NB:

Gli incassi per la vendita dell'area PIP CODA sono avvenuti in base ad un provvedimento provvisorio e nel 2017 sono stati restituiti € 66.283,56

Il parcheggio Millepini viene realizzato con finanzia di progetto e dato in concessione

Gli stati di avanzamento sono stati determinati in base agli impegni essendo il dato disponibile

Strada del Sasso è conclusa in attesa di definire se portare ad economia il residuo passivo

Il residuo passivo dell'Ecocentro riporta in contabilità è di € 247.824,04 come se il SAL corrispondesse al valore dell'opera

MAGGIORI ENTRATE DA TERZI NON
UTILIZZATE PER PAGARE I SAL

MAGGIORI ACCERTAMENTI RISPETTO
AL SAL
QUALCHE SAL POTREBBE ESSERE STATO
FINANZIATO CON RISORSE PROPRIE E
NON SOLO DA TERZI - COME AD E. LE
VIE CITTADINE

NORME E TRIBUTI

Anche l'Ente locale ha la Ferrari

DONATO BENEDINI

Ordine di Verona

Si... gli Enti Locali hanno una "Ferrari" e... non sapendolo, non sanno come guidarla. Metafora per introdurre alcune osservazioni riguardo le innovazioni del sistema contabile pubblico introdotte dalla legge D. Lgs. 118/2011 che, con la definizione del principio di competenza finanziaria cosiddetta potenziata e l'utilizzo della competenza economica, ha coinvolto l'organizzazione dell'ente pubblico in tutta la sua struttura chiamata fin dalle fasi di programmazione a considerare i predetti principi.

Principi innovativi in quanto il primo è stato formulato ex novo per dare una rappresentazione contabile agli aspetti finanziari più completa rispetto a quanto avveniva precedentemente, mentre il secondo applica principi ben conosciuti nella realtà privatistica ma non in quella pubblica.

L'Ente Locale ha in corso quindi un processo di cambiamento che coinvolge l'approccio con il quale l'organizzazione affronta l'evento avente rilevanza contabile che non può derivare solamente da una interpretazione burocratica ma anche da un approfondimento della realtà in modo che venga correttamente rappresentata nel documento contabile.

L'utilizzo di tali principi è alla base del sistema contabile che è uno dei componenti organizzativi come è stato evidenziato nello schema reticolare proposto da McKinsey. Esso mostra come l'organizzazione è un sistema di elementi interconnessi tra loro così che la modifica di uno di essi coinvolge anche gli altri.

Il fatto il D. Lgs. 118/2011 ha dato l'avvio ad un profondo processo di innovazione culturale prima ancora che procedurale obbligando tutta la struttura ad allargare la propria visione sia alla sfera considerata pubblica che a quella considerata privatistica ed;

Ad interpretare il fatto concreto con l'applicazione di quella norma contabile che meglio rappresenta la realtà;

A programmare le attività considerando solamente quei fatti ed attività attendibili in modo che la rappresentazione contabile sia credibile;

Ad interagire tra il sistema di contabilità pubblica e quello privatistico;

Ad avere una visione allargata agli enti e società sotto la propria sfera di influenza.

Proceduralmente sono state introdotte modalità di rilevazione ed è stata data maggiore importanza alla variabile tempo nella programmazione.

I nuovi concetti e regole permettono di utilizzare sia la contabilità pubblica che quella privatistica senza che però si sia ancora raggiunta un'omogeneità di comportamento.

In questo contesto organizzativo il ruolo di principale "agente al cambiamento" è assunto dai Revisori che possiedono un know-how sia pubblico che privatistico e, con la verifica sulla attendibilità della programmazione ed il raggiungimento degli obiettivi, accolla a sé anche la funzione di "controller indipendente".

Sarebbe opportuno che all'interno dell'organizzazione venissero definiti dei comitati composti da diverse funzioni per sostenere il processo di cambiamento ed ostacolare le resistenze mirate alla salvaguardia dello "status quo", in quanto non è sufficiente che il ruolo di "agente al cambiamento" venga demandato al solo Revisore.

Il gap culturale tra la situazione reale e gli obiettivi prospettati dal legislatore dovrebbe essere colmato, non solo con la buona volontà, ma anche con finanziamenti mirati alla formazione, alla ricerca di nuove competenze e con la sostituzione degli strumenti operativi con altri più idonei, performanti ed innovativi.

Gli operatori pubblici nel tempo hanno perso il concetto di credito e di debito essendo stati abituati a porre attenzione alle sole entrate e spese finanziarie; oltre a questo non hanno ancora maturato il concetto di ricavo e di costo tipici della contabilità privatistica.

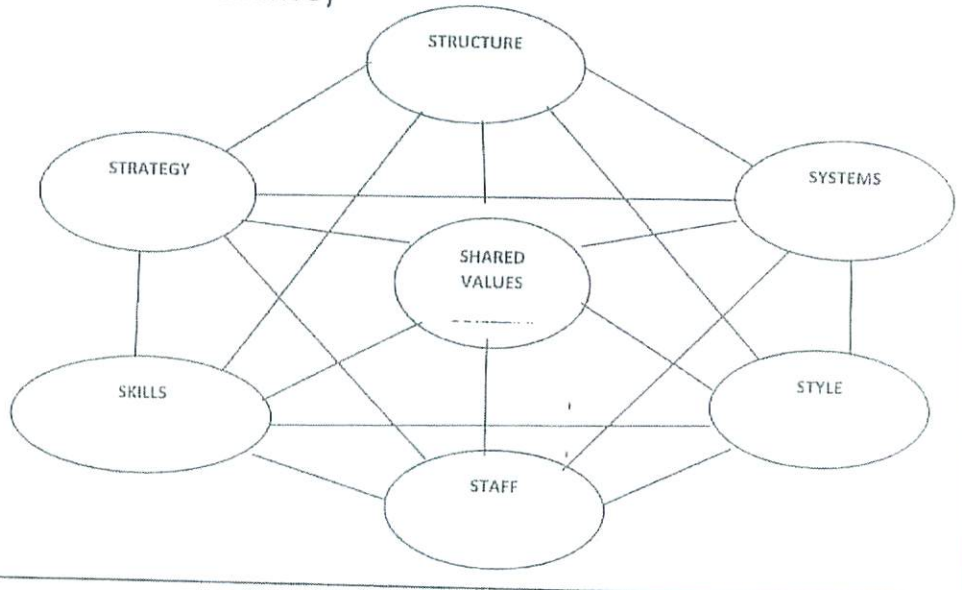
Il principio di competenza finanziaria e quello di competenza economica reintroducono questi concetti ma con delle differenze dovute alle loro diverse finalità: una autorizzativa ed una conoscitiva.

L'articolo 2 dell'all. n. 4/2 del D. Lgs. 118/2011 titolato "principio della competenza finanziaria" prescrive che le entrate e le spese vengano imputate, attraverso l'attività di accertamento e di impegno, all'esercizio finanziario nel quale l'obbligazione, sia attiva che passiva, si è perfezionata.

La competenza economica stabilisce invece che l'effetto dell'operazione e degli altri eventi venga rilevata contabilmente ed attribuita all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono, non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario - incassi e pagamenti (principio riconducibile al documento OIC n. 11).

Il primo principio analizza l'evento che origina l'operazione contabile sotto l'aspetto dell'esigibilità in quanto l'obbligazione attiva o passiva deve

Modello delle 7S McKinsey



essere perfezionata per poter essere contabilizzata nell'esercizio, mentre il secondo sotto l'aspetto economico in quanto l'evento che origina l'operazione contabile deve aver prodotto i suoi effetti a prescindere dalla movimentazione finanziaria.

L'accento nel primo caso è posto sull'obbligazione finanziaria mentre nel secondo caso sull'attività svolta.

Questo conduce al fatto che la stessa operazione rilevi effetti diversi a seconda che si consideri la competenza finanziaria potenziata o la competenza economica.

Ad esempio una manutenzione terminata, per la quale il fornitore emette la fattura all'Ente Locale l'anno successivo, non fa nascere, secondo il principio finanziario, alcun debito non essendosi perfezionata l'esigibilità ma da un punto di vista economico il costo è imputato all'esercizio in cui è stata terminata la prestazione.

Il principio di competenza finanziaria permette di autorizzare un terzo ad incassare o pagare un'obbligazione attiva o passiva. Viene applicato per quelle operazioni che trovano la loro sintesi nei tipici documenti di contabilità pubblica - il bilancio finanziario ed il rendiconto consuntivo. Il principio di competenza economica invece viene applicato per rappresentare il

Anche l'Ente locale ha la Ferrari

SEGUE DA PAGINA 21

patrimonio e l'incremento o decremento dello stesso avvenuto in un intervallo di tempo - stato patrimoniale e conto economico dell'Ente o del gruppo a lui riferibile.

L'attività di gestione dell'Ente Locale è stata impostata fin dall'inizio con finalità autorizzative il cui ciclo finanziario attivo nasce con una programmazione che si concretizza poi nella vera e propria fase autorizzativa con l'accertamento dell'entrata che stabilisce il diritto a riscuotere somme di denaro e continua con l'emissione di una reverse al riscuotitore (Tesoriere). Il ciclo finanziario passivo nasce successivamente all'accertamento, e quindi alla verifica della possibilità di venir in possesso di somme di denaro che così possono essere impegnate in spese che, se realizzate e liquidate, sono saldate dal pagatore (Tesoriere) autorizzato tramite un mandato emesso dall'ente stesso.

Nell'esempio precedente della manutenzione, l'Ente Locale non poteva concludere la fase di liquidazione con l'emissione del mandato ed autorizzare il Tesoriere a pagare non essendo stato in possesso della fattura del fornitore.

La funzionalità autorizzativa della contabilità finanziaria pubblica non trova sempre una stretta coincidenza con l'obbligazione giuridicamente perfezionata prevista dal principio di competenza finanziaria che in alcuni casi soccombe.

Ad esempio, nelle opere finanziate in acconto ed a saldo da contributi erogati a stati di avanzamento lavori si presentano esigenze autorizzative che non collimano temporalmente con i dettami del principio di competenza finanziaria.

Secondo l'art. 3.6 dell'all. C. 4/2 del D. Lgs. 118/2011 intitolato "L'accertamento dell'entrata e relativa imputazione contabile all'esercizio del bilancio annuale e pluriennale" l'accertamento dell'entrata avviene in base alla delibera o delibera oppure deve essere coordinata agli impegni iscritti nel bilancio finanziario dell'ente erogatore, se questi utilizza gli stessi criteri e procedure contabili.

Si accerta l'entrata e si impegna la spesa collegata la cui reverse e mandato verranno emessi a stato avanzamento lavori.

L'obbligazione esigibile in questi casi si perfeziona con l'evolversi e la realizzazione di un'attività e, finché i lavori non saranno realizzati, l'Ente Locale non avrebbe il diritto a trattenere le somme a titolo definitivo essendo presente una condizione sospensiva.

In tal caso la necessità autorizzativa dell'accertamento dell'entrata prevale sul principio di competenza finanziaria che si innesterà nell'operazione di rilevazione successivamente nel momento dell'introito del denaro con la rilevazione di una obbligazione passiva di restituzione. Il "debito di restituzione" verrà onorato alla conclusione lavori registrando contabilmente il suo storno. Con la decadenza della condizione sospensiva l'obbligazione passiva viene perfezionata e l'Ente Locale avrà così titolo a trattenere in modo definitivo le somme di denaro precedentemente incassate.

Non sempre le modalità di accertamento od impegno considerate nell'allegato n. 4/2 al D. Lgs. 118/2011 permettano di addivenire alla conclusione che si è in presenza di un debito o di un credito come concepito dal Codice Civile creando così divergenze e discrepanze tra la contabilità pubblica e quella privatistica.

La competenza finanziaria è diversa dalla competenza economica anche nella rilevazione del credito e del debito che, nel primo caso, viene rilevato alla conclusione dell'obbligazione finanziaria mentre, nel secondo caso, alla conclusione di una attività.

Richiamando sempre l'esempio della manutenzione svolta entro l'anno con fattura emessa dal fornitore successivamente, la contabilità economica, oltre a rilevare il costo nell'anno in cui è stata svolta la prestazione, rileva la formazione di un debito nel suo divenire in un conto transitorio (fatture da ricevere). La contabilità pubblica invece rileva il debito nell'anno successivo allo svolgimento dell'attività con la necessità di girare la fonte finanziaria al fondo pluriennale vincolato per far sì che l'accertamento rimanga

za temporale tra l'accertamento e l'impegno ad esso vincolato.

Nell'esempio riguardante i contributi concessi in acconto e poi a saldo lavori, gli accertamenti e gli impegni che non hanno trovato la realizzazione in un'opera, non sono rappresentativi di un credito o un debito secondo il principio economico permanendo nella contabilità pubblica per esigenze autorizzative. Sono somme che l'Ente Locale ha il diritto ad incassare e ad utilizzare ma che non sono rappresentative di crediti e debiti mancando la realizzazione dell'opera.

L'attività di consuntivazione inizia con l'accertamento ordinario dei residui attivi e passivi esistenti nel bilancio finanziario al 31/12 per fornire una prima constatazione dei risultati di periodo confrontati con le intenzioni programmatiche dell'amministrazione. Con tale attività l'amministrazione decide quali programmi e missioni eliminare, quali riproporre nel bilancio successivo ed elenca quelli con una obbligazione perfezionata da riprendere nel rendiconto finanziario.

Il rendiconto finanziario rileva, anche attraverso altre poste stimate (quale la svalutazione crediti), il risultato finanziario (avanzo/disavanzo di amministrazione) derivante dall'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata.

L'attività di consuntivazione contabile però non si arresta alla redazione di questo solo documento ma continua con quella dei documenti privatistici avendo il legislatore esteso l'obbligo anche a questi ultimi.

L'applicazione dei due principi si concretizza con l'attuale aggiustamenti a seconda del documento sui quali le operazioni vengono rappresentate contabilmente.

Nel passaggio dal rendiconto finanziario ai documenti privatistici è necessario apportare alle voci contabili rettifiche che permettano una rappresentazione dell'attività svolta secondo il principio di competenza ed è necessario inserire le operazioni rilevanti ai fini patrimoniali non rilevate nella procedura finanziaria pubblica.

Il bilancio finanziario dell'Ente Locale al 31/12 finisce la sua funzione autorizzatoria per assumere quella valutativa della gestione con il rendiconto finanziario che poi servirà come base per redigere lo stato patrimoniale ed il conto economico che misurano invece il patrimonio dell'ente al 31/12 e la ricchezza prodotta nell'esercizio trascorso.

Al 31/12 si presenta una discontinuità contabile mentre l'attività di programmazione continua senza interruzioni.



La competenza sia finanziaria che economica può essere verificata dai revisori con la tecnica del cut off.

L'ente pubblico è chiamato a coniugare concetti e tecniche di contabilità pubblica, privata e gestionale che rendono il sistema informativo introdotto all'avanguardia dei sistemi contabili e di controllo con reports e documenti che devono soddisfare diverse esigenze e finalità:

- Gestire e controllare le attività dell'ente ed autorizzare gli incassi ed i pagamenti;
- Valutare i risultati dell'attività di gestione e l'operato dell'amministrazione;
- Misurare l'entità patrimoniale fisica e finanziaria dell'Ente al 31/12
- Misurare il contributo al patrimonio apportato dalla gestione avvenuta nell'anno;
- Misurare l'entità patrimoniale fisica e finanziaria del gruppo di influenza dell'Ente Locale ed il contributo alla sua variazione apportato dalla gestione complessiva al 31/12.

Anche l'Ente locale ha la Ferrari

SEGUE DA PAGINA 22

La redazione di questi documenti è complessa ed obbliga l'amministrazione a valutare gli eventi da diversi punti di vista ed a tracciare queste diversità con rettifiche ai conti ed ai risultati. Nel bilancio consolidato questa

attività è amplificata con l'omogeneizzare le informazioni contenute nei diversi documenti contabili degli Enti e società appartenenti al gruppo di consolidamento, non sempre redatti utilizzando gli stessi criteri, e con l'individuare le operazioni infragruppo da eliminare.

L'Ente Locale si trova a dover gestire un sistema informativo più complesso di quello esistente in molte aziende private nel quale l'aspetto meramente contabile rileva il risultato di un processo organizzativo e decisionale interno che dovrà coniugare le esigenze pubbliche con quelle privatistiche. Riprendendo la metafora iniziale, ... chi non conosce i comandi e le modalità di guida della "Ferrari" probabilmente si schianterà o la utilizzerà come se fosse una ... "cinquecento".

Tabella sinottica delle operazioni contabili - Anche L'Ente Locale ha la "Ferrari"				
Evento contabile	Competenza finanziaria		Competenza economica	
	Debito/credito	Effetto contabile	Debito/credito	Effetto contabile
Lavoro di manutenzione eseguito ma non fatturato entro il 31/12.	Non sorge il debito non essendosi perfezionata l'obbligazione in mancanza di fattura. Il debito sorge al ricevimento della fattura.	Il mandato viene emesso nel nuovo anno dopo aver spostato l'impegno. L'accertamento dell'entrata collegato al mandato viene girato nel Fondo pluriennale vincolato (essendo un'entrata che finanzia spese in anni diversi).	Rileva il debito, sebbene in formazione, essendosi conclusa l'attività.	Rileva il costo e la formazione del debito in itinere in un conto transitorio (fatture da ricevere).
Concessione di un contributo erogato a stati di avanzamento lavori con il saldo a conclusione degli stessi	Sorge un diritto ad incassare a fronte dell'esecuzione delle opere che vengono impegnate. Non sorge né un credito, né un debito.	Il diritto ad incassare viene accertato e rilevato come entrata (nel fondo pluriennale vincolato se le l'esecuzione è prevista in anni diversi) mentre la spesa è impegnata in base ai cronoprogrammi.	Non viene rilevato alcun credito, né debito in quanto non è stata svolta alcuna attività.	Del fatto può esser data menzione o nella nota integrativa o nei conti d'ordine
Presentazione all'incasso degli stati avanzamento lavori. Ricevimento fattura fornitori.	Non sorgono né crediti né debiti, ma si procede all'attività amministrativa di riscossione e liquidazione. Il credito sorge con il riconoscimento da parte dell'Ente erogatore delle somme richieste a contributo ed il debito al ricevimento della fattura.	Si emettono le reversali di incasso ed i mandati di pagamento. I lavori in corso sono rilevati nel conto patrimonio. I lavori effettuati ed impegnati per i quali non è arrivata la fattura fornitori sono spostati nell'anno successivo.	Nasce un credito alla richiesta di liquidazione degli stati avanzamento lavori da parte dell'ente erogatore. Rileva un debito verso fornitori (conclusi o in formazione) con avanzamento lavori.	Viene rilevato il credito per contributi definitivo o in corso di formazione se non ancora erogato. Rileva il costo capitalizzato o la realizzazione dell'opera se finita; il debito verso fornitori in modo transitorio o definitivo.
Incasso degli stati avanzamento lavori. Pagamento fornitori	Sorge un debito di restituzione per le somme ricevute in acconto fintantoché non viene dimostrata la conclusione lavori.	Si introitano le somme dando esecuzione alle reversali. Si rileva il debito temporaneo con l'accensione di un conto di debito per acconti verso l'ente erogatore o registrandolo in un conto di fondo. Si pagano i fornitori dando esecuzione ai mandati.	Si introitano le somme di denaro, si pagano i fornitori. Sorge un debito temporaneo per i contributi in acconto ricevuti che verrà girato a contributi definitivi alla conclusione dei lavori.	Viene incassato il credito da contributi e pagati i debiti. Vengono stornati i conti transitori "fatture o contributi da ricevere" eventualmente aperti. Gli acconti sono registrati in un conto di debito per acconti che verrà girato in un conto contributi definitivi alla realizzazione dell'opera. Dell'impegno di restituzione può esser data menzione o nella nota integrativa o nei conti d'ordine.

Nb: La freccia indica la rilevazione di operazioni con segno inverso, un credito alla liquidazione del contributo collegato agli stati di avanzamento lavori ed un debito di restituzione all'atto dell'incasso del contributo in acconto. Il debito verrà stornato successivamente alla fine lavori quando l'Ente Locale ha il titolo per trattenerli in modo definitivo le somme ricevute in acconto essendo state eseguite le opere per le quali era stato ricevuto il contributo.