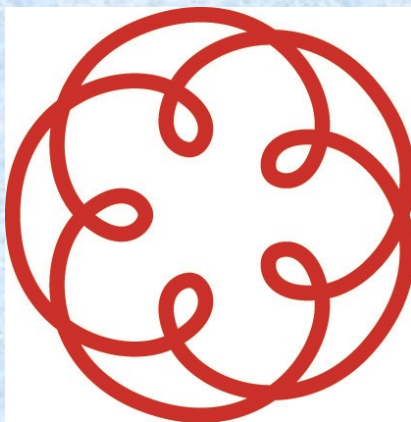


PERCORSO DI FORMAZIONE PER REVISORI NEGLI ENTI LOCALI



**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Perugia**

Dott. Leonardo Falchetti

01 marzo 2019

Regolamento di contabilità

Con il regolamento di contabilità ciascun ente locale applica i principi contabili stabiliti dal T.U.E.L., ferme restando le disposizioni previste dall'ordinamento per assicurare l'unitarietà ed uniformità del sistema finanziario e contabile.

I regolamenti di contabilità sono approvati nel rispetto delle norme della parte seconda del T.U.E.L., da considerarsi come principi generali con valore di limite inderogabile, con eccezione di alcuni articoli che non si applicano qualora il regolamento di contabilità dell'ente rechi una differente disciplina (citati nell'articolo 152 del T.U.E.L.).

Regolamento di contabilità

OPPORTUNA L'ACQUISIZIONE DA PARTE DEL REVISORE ENTRANTE.

Risultano essere spesso particolarmente
lunghi, nonché «standard»; alle volte vecchi
e mai aggiornati.

Eventualità di indicazioni e consigli di modifica
da parte del Revisore, anche perché
riportano modalità, termini e tempistiche
relative allo svolgimento delle riunioni
consiliari del bilancio, rendiconto, **ed anche
alla messa a disposizione dei relativi pareri
dell'organo di revisione.**



Un esempio di regolamento di contabilità con previsione indebitamente derogatoria

Art. 44 PROCEDURA DI APPROVAZIONE DEL RENDICONTO DI GESTIONE

1. Il servizio finanziario predispone:
 - lo schema di rendiconto della gestione con gli allegati previsti, ivi compresa copia delle delibere di cui agli artt. 175 comma 8 e 193 del T.U.
 - l'elenco dei residui attivi e passivi riaccertati, distinti per anno di provenienza;
 - la propria relazione tecnica;
 - gli schemi delle deliberazioni di approvazione dei conti presentati dal tesoriere e dagli altri agenti contabili, ai sensi degli artt. 226 e 233 del T.U, con la propria valutazione sulla loro regolarità.
2. Entro 20 giorni dal termine previsto per l'approvazione del rendiconto, il Sindaco con la collaborazione della Giunta, si determina in ordine alla proposta definitiva del rendiconto di gestione, della relazione prevista dall'art. 151 del T.U.E.L. con i contenuti indicati nell'art. 231 del T.U.E.L. nonché dei conti degli agenti contabili.
3. Detti documenti, a cura del servizio finanziario, entro lo stesso termine:
 - sono trasmessi all'organo di revisione economico-finanziario con invito a produrre, nei successivi 10 giorni, la relazione prescritta dall'art. 239, comma 1 lett. d), del T.U.E.L. con richiamo alla comminatoria della revoca prevista nell'art. 235 2° comma, dello stesso decreto.
 - sono presentati all'organo consiliare, depositati presso la segreteria e messi a disposizione dei membri del Consiglio.



IL TUEL

Articolo 239

Funzioni dell'organo di revisione.

1. L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

[...] b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:

d) relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo.

Un esempio di regolamento di contabilità con previsione legittima

Art. 14 APPROVAZIONE E DEPOSITO PROPOSTE PREVISIONALI (Art 174 Dlgs 267/2000)

Lo schema di Bilancio di previsione, la Relazione previsionale e programmatica e lo schema di bilancio pluriennale sono predisposti e approvati dalla Giunta Comunale entro 30 giorni dal termine di approvazione del Bilancio. Nello stesso termine sono predisposte e approvate dalla Giunta Comunale le proposte di deliberazione di cui all'art. 172 lettere c) ed e) del T.U.E.L .

Gli schemi di bilancio annuale e pluriennale e di relazione previsionale e programmatica, predisposti ed approvati dall'organo esecutivo, sono trasmessi all'organo di revisione per il parere di cui all'art. 239 comma 1, lett b), del T.U.E.L e sono altresì richiesti i pareri previsti da disposizioni legislative e regolamentari dell'ente .

I pareri di cui al precedente capoverso sono rilasciati entro 10 giorni .



OGGI IL PARERE DEI REVISORI AL BILANCIO DI PREVISIONE: QUANDO?

Testo del decreto-legge **24 giugno 2016, n. 113** (in Gazzetta Ufficiale - Serie generale - n. 146 del 24 giugno 2016), **coordinato con la legge di conversione 7 agosto 2016, n. 160**

ARTICOLO 9-bis.

(Modifiche al testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, in materia di approvazione dei bilanci degli enti locali e delle loro variazioni).

1. Al testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 174, comma 1:

1) le parole: « ed alla relazione dell'organo di revisione » sono soppresse;

2) dopo le parole: « entro il 15 novembre di ogni anno » sono aggiunte le seguenti: « secondo quanto stabilito dal regolamento di contabilità »;

CHE VUOL DIRE??

TUEL

CAPO II - Competenze in materia di bilanci

Articolo 174

Predisposizione ed approvazione del bilancio e dei suoi allegati.

- 1. Lo schema di bilancio di previsione, finanziario e il Documento unico di programmazione sono predisposti dall'organo esecutivo e da questo presentati all'organo consiliare unitamente agli allegati ~~ed alla relazione dell'organo di revisione~~ entro il 15 novembre di ogni anno, **secondo quanto stabilito dai regolamenti di contabilità.***

CASO PRATICO:
UN NUOVO REGOLAMENTO DI CONTABILITÀ (APPROVATO NEL 2017)
NOTA DI AGGIORNAMENTO AL DUP

- [...] 4. La (eventuale) nota di aggiornamento al DUP deve essere approvata dalla Giunta unitamente all'approvazione dello schema del bilancio di previsione, di norma, entro il 15 novembre di ciascun anno fatto salvo l'eventuale differimento del termine per l'approvazione del bilancio di previsione.
5. La nota di aggiornamento al DUP può essere oggetto di emendamenti. A tal fine si applica la disciplina del presente regolamento prevista per l'approvazione del DUP.
6. Il Consiglio Comunale approva la nota di aggiornamento al DUP e il bilancio di previsione, nell'ordine di priorità testé indicato con distinti e separati atti deliberativi nella medesima seduta consiliare.
7. La deliberazione che approva il bilancio di previsione eventualmente oggetto di emendamenti dà contestualmente atto che risulta analogamente modificata la nota di aggiornamento al DUP.

Caso pratico: un nuovo regolamento di contabilità (approvato nel 2017)

Art. 18 – Il Bilancio di previsione finanziario e relativi allegati

1. Lo schema di bilancio di previsione finanziario e la relativa nota integrativa sono predisposti e approvati dall'organo esecutivo, di norma, entro il 15 novembre di ogni anno, contestualmente all'approvazione, da parte del medesimo organo, della nota di aggiornamento al DUP, fatto salvo l'eventuale differimento del termine per l'approvazione del bilancio di previsione.
2. Entro il termine di cui sopra sono predisposte e approvate le proposte di deliberazione di cui all'art. 172, comma 3, del D. Lgs. n. 267/2000.
3. Lo schema del bilancio finanziario e la nota di aggiornamento al DUP predisposti dall'organo esecutivo, sono trasmessi all'organo di revisione per il parere di cui all'art. 239, comma 2, lettera b) del D. Lgs. n. 267/2000.
4. **I pareri di cui al precedente comma sono rilasciati entro 10 (dieci) giorni dalla trasmissione degli atti.**
5. Lo schema di bilancio annuale, unitamente agli allegati, alla nota di aggiornamento al DUP **e al parere dell'organo di revisione, è presentato all'organo consiliare mediante deposito presso l'Ufficio di Presidenza del Consiglio e presso la Segreteria della Commissione consiliare permanente competente e contestualmente inviato, a mezzo di posta elettronica, ai consiglieri comunali, almeno 25 (venticinque) giorni liberi prima per l'approvazione entro il termine normativamente previsto.**

Caso pratico: EMENDAMENTI

1. L'esame dello schema di bilancio e dei relativi allegati, nonché della Nota di aggiornamento del DUP, da parte dell'organo consiliare è programmato in apposita sessione di bilancio.
2. Le riunioni del Consiglio comunale e delle commissioni consiliari sono programmate in modo da garantire che, per quanto possibile, nelle sedute all'uopo dedicate, sia esaminato esclusivamente tale atto e relativi allegati, unitamente alla nota di aggiornamento al DUP.
3. I Consiglieri comunali e il Sindaco hanno facoltà di presentare, all'Ufficio di Presidenza del Consiglio Comunale, in forma scritta, **emendamenti allo schema di bilancio e alla nota di aggiornamento al DUP almeno 7 (sette) giorni prima della data prevista per l'approvazione del bilancio**. Gli emendamenti devono indicare i relativi mezzi di copertura finanziaria in modo da non alterare gli equilibri di bilancio.
4. Le proposte di emendamento al fine di essere poste in discussione e in approvazione devono riportare i pareri di cui all'art. 49 del d. Lgs. n. 267/2000 e il parere dell'organo di revisione. Il parere di regolarità tecnica è rilasciato dal Dirigente responsabile del servizio interessato. Nei casi in cui il responsabile del servizio non sia individuabile, il parere di regolarità tecnica è rilasciato dal responsabile del servizio finanziario. Non possono essere posti in votazione emendamenti che determinano squilibri di bilancio e presentano parere di regolarità contabile negativo del Responsabile del Servizio Finanziario e/o **dell'Organo di revisione**. E' ammessa la

Caso pratico:

Pareri dell'Organo di revisione

Art. 54 - Pareri dell'Organo di revisione

1. L'Organo di revisione esprime, quando richiesto dalla normativa vigente, il parere di competenza sulle delibere di Giunta e di Consiglio nonché sulle determinazioni dirigenziali nei casi previsti dalla normativa.
2. **Laddove non diversamente disciplinato**, l'Organo di Revisione è tenuto a rendere il proprio parere entro 5 (cinque) giorni dal ricevimento della documentazione necessaria.

ALTRO CASO PRATICO:

Regolamento in bozza proponeva termine 8 giorni a disposizione del Revisore per l'espressione parere sul **BILANCIO DI PREVISIONE**.

Scambio mail al riguardo, preventive rispetto al rilascio parere sul regolamento: *Si auspica [...] una modifica all'articolo 10 del regolamento di contabilità, dove si prevede che il parere al Bilancio di Previsione venga rilasciato dal Revisore entro 8 giorni. In tal caso, trattandosi di Bilancio di Previsione, la previsione è legittima, in quanto il TUEL rimanda solo al Regolamento di Contabilità senza dare altre indicazioni (a differenza del rendiconto), ma trattasi di un tempo assolutamente breve e irrispettoso nei confronti di un organo di revisione che deve rilasciare un parere sul principale e più importante documento (il Bilancio) che il Comune approva annualmente. Sarà legittimo quindi se il Comune vorrà lasciare tale previsione di 8 giorni (al contrario del Rendiconto, per il quale la previsione è invece illegittima), ma in tal caso questo aspetto sarà oggetto di osservazione nel parere che verrà rilasciato sul regolamento, con consiglio/auspicio di modifica.*



REGOLAMENTO DEFINITIVO

Art. 10 - Proposta definitiva di bilancio

1. La Giunta Comunale approva lo schema di bilancio di previsione finanziario e la nota di aggiornamento del DUP, entro il 1 novembre di ogni anno.
2. Immediatamente dopo l'approvazione da parte della Giunta dello schema di bilancio, tutti gli atti vengono trasmessi all'Organo di revisione per il conseguimento del prescritto parere, **che deve essere formulato entro 14 giorni dalla richiesta.**
3. Lo schema di bilancio, il DUP, la nota di aggiornamento e tutti gli altri allegati previsti dalla normativa, sono depositati mediante messa a disposizione dei consiglieri comunali degli atti presso il servizio finanziario. Il deposito deve avvenire entro il 15 novembre di ciascun anno; dell'avvenuto deposito è data comunicazione ai consiglieri comunali.
4. In caso di differimento dei termini di approvazione del bilancio di previsione, ai sensi dell'art. 151 comma 1 TUEL, i termini di cui al presente regolamento si intendono corrispondentemente prorogati.

Caso pratico: *regolamento di contabilità non aggiornato*

[...] Tutto quanto premesso, il Collegio dei Revisori dei Conti esprime il seguente parere:

[.....]

Nel contempo si invita l'Amministrazione Comunale a modificare l'attuale Regolamento di Contabilità per recepire le recenti novità legislative, dotando così l'Ente di una linea guida chiara e definita, nonchè coerente con il dettato normativo, che regolamenti la predisposizione ed approvazione del bilancio di previsione e relativi allegati e pareri.

IN MATERIA DI REGOLAMENTI VERIFICHE RISPETTO PREVISIONI

REGOLAMENTO FUNZIONAMENTO CONSIGLIO COMUNALE:

[...] L'ordine del giorno dei lavori del Consiglio è pubblicato all'Albo Pretorio del Comune, contestualmente trasmesso ai Consiglieri ed agli Assessori in allegato all'avviso di convocazione e trasmesso, altresì, in copia, al Collegio dei Revisori dei conti[....]

[...] *Partecipazione di soggetti esterni* - 1. I Revisori dei Conti partecipano ai lavori del Consiglio nelle sedute in cui si trattano l'approvazione del bilancio annuale e pluriennale, le relative variazioni, l'adozione di piani finanziari, l'approvazione del conto consuntivo e in ogni altra seduta nella quale la loro partecipazione sia ritenuta utile, dal Presidente del Consiglio o dai Presidenti delle Commissioni, al fine dello svolgimento dei lavori.

TUEL – BILANCIO PREVISIONE

Articolo 151 - *Principi generali*

1. Gli enti locali ispirano la propria gestione al principio della programmazione. A tal fine presentano il Documento unico di programmazione entro il 31 luglio di ogni anno e deliberano il bilancio di previsione finanziario entro il 31 dicembre, riferiti ad un orizzonte temporale almeno triennale.

[...]

3. Il bilancio di previsione finanziario comprende le previsioni di competenza e di cassa del primo esercizio del periodo considerato e le previsioni di competenza degli esercizi successivi. Le previsioni riguardanti il primo esercizio costituiscono il bilancio di previsione finanziario annuale.

TUEL – BILANCIO PREVISIONE

Articolo 162- Principi del bilancio

[....]

2. Il totale delle entrate finanzia indistintamente il totale delle spese, salvo le eccezioni di legge.

3. L'unità temporale della gestione è l'anno finanziario, che inizia il 1° gennaio e termina il 31 dicembre dello stesso anno; dopo tale termine non possono più effettuarsi accertamenti di entrate e impegni di spesa in conto dell'esercizio scaduto.

[...]

TUEL – BILANCIO PREVISIONE

6. Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. [...].

7. Gli enti assicurano ai cittadini ed agli organismi di partecipazione, di cui all'articolo 8, la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici del bilancio annuale e dei suoi allegati con le modalità previste dallo statuto e dai regolamenti.

ALCUNI PARERI DEI REVISORI PRELIMINARI AL BILANCIO

- Regolamenti (quelli previsti dall'articolo 239 TUEL)**
- TASI (eventuale conferma maggiorazione)**
- Programmazione triennale fabbisogno personale;**
- Etc...**

IL BILANCIO DI PREVISIONE

E' redatto in termini di **competenza finanziaria**
«rafforzata»

CARATTERE AUTORIZZATORIO:

importo indicato costituisce limite agli impegni

Termine deliberazione ?

Principi del bilancio

Articolo 162, D.lgs. 267/2000

Gli enti locali deliberano annualmente il bilancio di previsione finanziario **riferito ad almeno un triennio, comprendente le previsioni di competenza e di cassa del primo esercizio del periodo considerato e le previsioni di competenza degli esercizi successivi**, osservando i principi contabili generali e applicati allegati al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

Schema parere Revisori al Bilancio 2019/2021 CNDCEC / ANCREL

Disponibile, ed aggiornato

Per il riferimento all'anno precedente sono indicate le previsioni definitive 2018.

(nel caso di formulazione dopo la deliberazione del rendiconto 2018, il riferimento deve essere sostituito “rendiconto 2018”).

Il testo costituisce soltanto una traccia per la formazione del parere da parte dell'organo di revisione, il quale resta esclusivo responsabile nei rapporti con tutti i soggetti dello stesso destinatari.

PARTIAMO DALLA FINE

IL PARERE PUÒ ESSERE

- FAVOREVOLE
- NON FAVOREVOLE
- *oppure un parere favorevole **CON** **RISERVA** su specifiche problematiche emerse nel corso dell'analisi*

ESEMPI DI RISERVA:

- Dubbi sul rispetto degli equilibri di bilancio - *previsioni proposte ritenute complessivamente da «rivalutare»;*
- In caso di *previsioni di entrata e spesa correnti che, pur complessivamente attendibili e congrue, devono essere verificate relativamente ad alcune voci [...]* e *tenendo conto delle proposte e suggerimenti dell'organo di revisione, adottando immediato provvedimento di riequilibrio nel caso si rivelassero insufficienti per mantenere l'equilibrio economico-finanziario complessivo.*

- Proporre un termine (metà esercizio, esempio), *per la verifica di alcune eventuali entrate (gettito arretrato di tributi aboliti, entrate per recupero evasione tributaria, TARI etc..) e indicare delle spese che sono autorizzate a condizione.*
- Riservarsi un aggiornamento del parere *suggerendo modalità tecniche e misure da adottarsi con urgenza, per assicurare gli equilibri, quali ad esempio atti deliberativi di determinazione aliquote, tariffe, canoni ecc., atti d'indirizzo per azioni di recupero di gettito etc..*

DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (DUP)

Il DUP segue un percorso di definizione distinto rispetto a quello del bilancio di previsione, del quale non è più un semplice allegato.

Il DUP viene a costituire la guida strategica ed operativa dell'EL ed è organizzato in due sezioni:

- **strategica**: ha come orizzonte temporale di riferimento il mandato amministrativo;
- **operativa**: interessa più direttamente il bilancio di previsione.

Risulta evidente il notevole anticipo dei tempi in cui deve partire il processo di programmazione, rispetto al precedente ordinamento.

Denominazione	Organo competente	Tempistica
Documento Unico di Programmazione DUP	Giunta	Entro il 30 giugno Anno -1
Documento Unico di Programmazione DUP	Consiglio	Entro il 31 luglio Anno -1
Schema Bilancio di Previsione Finanziario BPF Nota aggiornamento DUP	Giunta	Entro il 15 novembre Anno -1
Bilancio di Previsione Finanziario BPF	Consiglio	Entro il 31 dicembre Anno -1

Parere sul DUP

Il sottoscritto Revisore esprime il seguente parere:

nulla osta all'approvazione del Documento Unico di Programmazione 2018/2020, specificando che il parere verrà riconsiderato in occasione dell'aggiornamento del DUP e di parere sul bilancio di previsione 2018/2020, verificando in quella sede l'attendibilità contabile, congruità e coerenza esterna del documento.

NOTA DI AGGIORNAMENTO AL DUP

Entro il 15 novembre X-1 la Giunta deve (DOVREBBE) presentare la **Nota di aggiornamento al DUP**, che dovrebbe essere redatta sulla base degli indirizzi e dei vincoli contenuti nelle Note di aggiornamento al Def e al Defr.

La Nota di aggiornamento viene presentata entro un termine nel quale DOVREBBERO essere noti anche i contenuti dei disegni di legge di stabilità e di bilancio nazionali e regionali.

L'Ente DOVREBBE quindi disporre di tutte le informazioni necessarie per aggiornare il proprio documento di programmazione e per predisporre lo schema di bilancio di previsione finanziario, da approvare entro il 31/12.

Parere su Nota Aggiornamento DUP

Visti

- [.....]
- il parere espresso dal Collegio dei Revisori in data 31/07/2017, con il quale è stato espresso parere favorevole sulla coerenza del Documento Unico di Programmazione con le linee programmatiche di mandato e con la programmazione di settore. Non risulta invece espresso in quella sede il giudizio di attendibilità e congruità delle previsioni contenute nel D.U.P., in quanto alla predetta data mancava lo schema di bilancio di previsione 2018/2020, per effetto delle proroghe intervenute in merito alla sua approvazione, come previste dai Decreti del Ministero dell'Interno. Per tale motivo il parere di attendibilità e congruità del D.U.P. viene espresso dallo scrivente Collegio dei Revisori in data odierna, tenendo conto che il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2018/2020 è attualmente fissato per il 31 marzo 2018 (D.M. 09/02/2018).

Il Collegio dei Revisori,

analizzato e visionato l'allegato D.U.P. relativo al triennio 2018-2020 - sezione operativa - e sezione strategica (periodo di mandato), aggiornato secondo le indicazioni pervenute dai responsabili di tutti i servizi dell'Ente, al fine di attestarne la sua coerenza, attendibilità contabile e congruità;

tenuto conto che nella Sezione Operativa del DUP è inserita: la Programmazione triennale del fabbisogno di personale, approvata con Deliberazioni della Giunta comunale n. 35 del 31.01.2018, la Programmazione triennale dei lavori pubblici e la ricognizione degli immobili suscettibili di valorizzazione e di dismissione nel triennio 2018-2020 del Piano Alienazioni e Valorizzazioni Immobiliari (PAVI), approvata con Deliberazione dalla Giunta comunale n. 26 del 31.01.2018;

BILANCIO DI PREVISIONE

Il termine entro il quale la Giunta **DOVREBBE** presentare lo schema di bilancio di previsione è sempre il 15 novembre, in corrispondenza con la Nota di aggiornamento al DUP.

Entro il 31 dicembre di ciascun anno, poi, il Consiglio **DOVREBBE** approvare il bilancio di previsione riguardante le previsioni di entrata e di spesa riferite almeno al triennio successivo.

Dal 2016 non è più esistente la distinzione tra il bilancio annuale e il bilancio pluriennale

Il principio contabile della competenza finanziaria potenziata

Riforma contabilità Enti Locali sostanzialmente finalizzata a un avvicinare la contabilità finanziaria tra competenza e cassa (cioè tra momento dell'impegno e momento del pagamento) oltre che a verificare i residui passivi e attivi che potranno essere mantenuti nelle scritture contabili solo se rappresenteranno, rispettivamente, debiti e crediti **effettivi.**

IL BILANCIO DI PREVISIONE LA COMPETENZA

Contabilità finanziaria:

Equilibri del bilancio previsione

- **PAREGGIO FINANZIARIO:**
Entrate di competenza = spese di competenza
- **EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE;**
- **EQUILIBRIO FONTI/IMPIEGHI CONTO CAPITALE;**
- **EQUIVALENZA DEI SERVIZI PER C/TERZI.**
- **Varie altre verifiche..**

Bilancio Preventivo

ENTRATE

L'aggregazione delle entrate viene effettuata in base a Titoli, Tipologie e Categorie:

- **Titoli**: macro aggregazione di natura economica anche in base alle fonti di provenienza;
- **Tipologie**: nell'ambito di ciascuna fonte, in base alla natura delle entrate;
- **Categorie**: nell'ambito di ciascuna tipologia, raggruppano le entrate in base all'oggetto.

Nell'ambito di ciascuna CATEGORIA è data separata evidenza delle Entrate Non Ricorrenti.

ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

Da parere CNDCEC/ANCREL - L'articolo 25, comma 1, lettera b) della legge 31/12/2009, n.196, relativamente alla classificazione delle entrate, distingue le entrate ricorrenti da quelle non ricorrenti, a seconda che si riferiscano a proventi la cui acquisizione sia prevista a regime ovvero limitata a uno o più esercizi.

E' definita "a regime" un'entrata che si presenta con continuità in almeno 5 esercizi, per importi costanti nel tempo.

Tutti i trasferimenti in conto capitale sono non ricorrenti a meno che non siano espressamente definiti "continuativi" dal provvedimento o dalla norma che ne autorizza l'erogazione.

E' opportuno includere tra le entrate "non ricorrenti" anche le entrate presenti "a regime" nei bilanci dell'ente, quando presentano importi superiori alla media riscontrata nei cinque esercizi precedenti.

In questo caso le entrate devono essere considerate ricorrenti fino a quando superano tale importo e devono essere invece considerate non ricorrenti quando tale importo viene superato.

Le entrate da concessioni pluriennali che non garantiscono accertamenti costanti negli esercizi e costituiscono entrate straordinarie non ricorrenti sono destinate al finanziamento di interventi di investimento. (cfr. punto 3.10 del principio contabile applicato 4/2 D.Lgs.118/2011)

In ogni caso, per la loro natura sono da considerarsi (dovrebbero..) **non ricorrenti**:

- i contributi per la sanatoria di abusi edilizi e sanzioni;
- i condoni;
- le entrate derivanti dall'attività straordinaria diretta al recupero evasione;
- le entrate per eventi calamitosi;
- le plusvalenze da alienazione;
- le accensioni di prestiti.

Bilancio Preventivo

SPESE

Le spese sono articolate per:

- **Missioni**, che rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni
- **Programmi**, che rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni.

Esempio BILANCIO

T I T O L I del BILANCIO ARMONIZZATO

Titolo 1 Entrate correnti di natura tributaria e contributiva	Titolo 1 Spese corrente
Titolo 2 Trasferimenti correnti	
Titolo 3 Entrate extratributarie	
Titolo 4 Entrate in conto capitale	Titolo 2 Spese in conto capitale
Titolo 5 Entrate da riduzione di attività finanziarie	Titolo 3 Spese per incremento attività finanziarie
Titolo 6 Accensione di prestiti	Titolo 4 Rimborso
Titolo 7 Anticipazioni da istituto Tesoriere/Cassiere	Titolo 5 Chiusura anticipazioni ricevute da Istituto Tesoriere - Cassiere
Titolo 9 Entrate per conto di terzi e Partite di giro	Titolo 7 Spere per conto di terzi e Partite di Giro

Riassuntivo - competenza

ENTRATE	CASSA ANNO 2017	COMPETENZA ANNO 2017	SPESE	CASSA ANNO 2017	COMPETENZA ANNO 2017
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio	831.062,10				
Utilizzo avanzo di amministrazione		151.007,71	Disavanzo di amministrazione		0,00
Fondo pluriennale vincolato		892.639,06			
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	1.892.753,10	1.206.949,87	Titolo 1 - Spese correnti - di cui fondo pluriennale vincolato	2.314.159,16	1.739.014,38 0,00
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	43.739,90	33.311,65			
Titolo 3 - Entrate extratributarie	1.116.861,67	510.547,65			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	879.407,69	245.423,84	Titolo 2 - Spese in conto capitale - di cui fondo pluriennale vincolato	1.570.539,83	1.258.150,56 0,00
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0,00	0,00	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	0,00	0,00
Totale entrate finali.....	3.932.762,36	1.996.233,01	Totale spese finali.....	3.884.698,99	2.997.164,94
Titolo 6 - Accensione di prestiti	285.469,42	30.000,00	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	107.726,54	72.714,84
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	444.749,55	444.749,55	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	444.749,55	444.749,55
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	918.006,29	890.025,84	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	967.883,16	890.025,84
Totale titoli	5.580.987,62	3.361.008,40	Totale titoli	5.405.058,24	4.404.655,17
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	6.412.049,72	4.404.655,17	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	5.405.058,24	4.404.655,17
Fondo di cassa finale presunto	1.006.991,48				

EQUILIBRI: corrente

EQUILIBRI ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO 2017
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio	831.062,10	
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	(+)	50.998,03
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	(+)	1.750.809,17 0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti di cui - fondo pluriennale vincolato - fondo crediti di dubbia esigibilità	(-)	1.739.014,38 0,00 134.555,56
E) Spese Titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale	(-)	
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to mutui e prestiti obbligazionari - di cui per estinzione anticipata di prestiti - di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)	(-)	72.714,84 0,00 0,00
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-E-F)		-9.922,02
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI		
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti (2) di cui per estinzione anticipata di prestiti	(+)	9.922,02 0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge 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	(-)	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (3)		
O=G+H+I-L+M		0,00



Quindi:

+ FPV parte corrente	€ 50.998,03
+ Somma primi tre Titoli Entrata	€ 1.750.809,17
- Spese Correnti (titolo I° spesa)	€ 1.739.014,38
<i>di cui FCDE</i>	<i>€ 134.555,56</i>
- Quota capitale amm.to Mutui (titolo IV° spesa; ex titolo III°)	€ 72.714,84

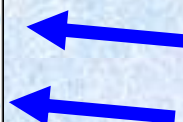
Equilibrio parziale **- € 9.922,02**

Applicazione avanzo (def) **€ 9,922,02**

= EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE € 0,00

EQUILIBRI: capitale

EQUILIBRI ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO 2017
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento (2)	(+)	141.085,69
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	(+)	841.641,03
R) Entrate Titoli 4.00 - 5.00 - 6.00	(+)	275.423,84
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge	(-)	0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossioni crediti di breve termine	(-)	
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossioni crediti di medio-lungo termine	(-)	
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(-)	
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge	(+)	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 di cui fondo pluriennale vincolato di spesa	(-)	1.258.150,56 0,00
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale	(+)	
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE		
Z=P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-V+E		0,00



Quindi:

+ FPV parte corrente	€ 841.641,03
+ Entrata titoli IV°, V° , VI°	€ 275.423,84
+ Applicaz. Avanzo (def)	€ 141.085,69
- Spese c.Capitale (titolo II° spesa)	€ 1.258.150,56

= EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE € 0,00

Annuale solo competenza

ENTRATE	2018
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione	60.000,00
Fondo pluriennale vincolato	17.057,00
Titolo 1 - ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA	1.134.250,00
Titolo 2 - TRASFERIMENTI CORRENTI	70.300,00
Titolo 3 - ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	279.658,00
Titolo 4 - ENTRATE IN CONTO CAPITALE	714.600,90
Titolo 5 - ENTRATE DA RIDUZIONE DI ATTIVITA' FINANZIARIE	-
Totale entrate finali	2.198.808,90
Titolo 6 - ACCENSIONE DI PRESTITI	-
Titolo 7 - ANTICIPAZIONI DA ISTITUTO/CASSIERE	200.000,00
Titolo 9 - ENTRATE PER CONTO TERZI E PARTITE DI GIRO	847.000,00
Totale titoli	3.245.808,90
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	3.322.865,90

SPESE	2018
Disavanzo di amministrazione	-
Titolo 1 - SPESE CORRENTI <i>- di cui fondo plur. vincolato</i>	1.426.710,00 -
Titolo 2 - SPESE IN CONTO CAPITALE <i>- di cui fondo plur. vincolato</i>	774.600,90 -
Titolo 3 - SPESE PER INCREMENTO ATTIVITA' FINANZIARIE <i>- di cui fondo plur. vincolato</i>	- -
Totale spese finali	2.201.310,90
Titolo 4 - RIMBORSO DI PRESTITI <i>- di cui Fondo anticipazioni di liquidita' (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>	74.555,00 -
Titolo 5 - CHIUSURA ANTICIPAZIONI RICEVUTE DA ISTITUTO TESORIERE/CASSIERE	200.000,00
Titolo 7 - USCITE PER CONTO TERZI E PARTITE DI GIRO	847.000,00
Totale titoli	3.322.865,90
TOTALE COMPLESSIVO SPESE	3.322.865,90

FPV tutto di parte corrente , € 60.000 utilizzo avanzo presunto (parte capitale)

costruzione equilibri

Gli equilibri richiesti dal comma 6 dell'art.162 del TUEL sono così assicurati:

BILANCIO DI PREVISIONE				
EQUILIBRI DI BILANCIO PARTE CORRENTE				
EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO 2018	COMPETENZA ANNO 2019	COMPETENZA ANNO 2020
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	17.057,00		
AA) Recupero di avanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	-	-	-
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	1.484.208,00	1.428.927,00	1.428.926,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>				
C) Entrate titolo 4.02.08 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)			
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	1.426.710,00	1.350.585,00	1.346.606,00
<i>di cui:</i>				
- fondo pluriennale vincolato		-		
- fondo crediti di dubbia esigibilità		18.570,00	11.810,00	11.810,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)			
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	74.555,00	78.342,00	82.320,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>				
<i>di cui fondo anticipazioni liquidità</i>		-	-	-
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-E-F)		-	-	-

Quindi:

+ FPV parte corrente	€ 17.057
+ Somma primi tre Titoli Entrata	€ 1.484.208
- Spese Correnti (titolo I° spesa)	€ 1.426.710
<i>di cui FCDE € 18.570</i>	
- Quota capitale amm.to Mutui (titolo IV° spesa; ex titolo III°)	€ 74.555
= EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE	€ 0,00

BILANCIO DI PREVISIONE

EQUILIBRI DI BILANCIO PARTE CAPITALE E FINALE

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO 2018	COMPETENZA ANNO 2019	COMPETENZA ANNO 2020
P) Utilizzo avanzo di amministrazione e per spese di investimento	(+)	60.000,00	-	-
Q) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese in conto capitale	(+)	-		
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	714.600,90	39.000,00	37.000,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti di rettamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)			
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge	(-)	-	-	-
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)			
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)			
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(-)			
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge	(+)	-	-	-
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	774.600,90	39.000,00	37.000,00
<i>di cui fondo pluriennale vincolato di spesa</i>				
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)			
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	-	-	-
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE $Z = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-U-V+E$		0,00	0,00	0,00

Quindi:

+ FPV parte capitale	€ 0,00
+ Applicaz. Avanzo PRESUNTO spese investimento	€ 60.000,00
+ Entrata titoli IV°, V° , VI°	€ 714.600,90
- Spese c.Capitale (titolo II° spesa)	€ 774.600,90

= EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE € 0,00

Al bilancio di previsione 2018 è stata applicata la quota destinata agli investimenti dell'avanzo di amministrazione vincolato, ammontante ad € 60.000,00 per investimenti per opere di urbanizzazione primaria [REDACTED], primi interventi urgenti ex scuola di [REDACTED] e opere di miglioramento e mitigazione ambientale, come indicato nel piano degli investimenti.

Articolo 187 Tuel

3. Le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente, costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati possono essere utilizzate per le finalita' cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a se' stante dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione e' consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attivita' soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, secondo le modalita' individuate al comma 3-quinquies. (83)

Necessario: Risultato amministrazione presunto (in Nota Integrativa)

Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto (all'inizio dell'esercizio 2018) di riferimento del bilancio di previsione

1) Determinazione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2017		
(+)	Risultato di amministrazione iniziale dell'esercizio 2017	590.360,54
(+)	Fondo pluriennale vincolato iniziale dell'esercizio 2017	21.332,00
(+)	Entrate gia' accertate nell'esercizio 2017	1.750.195,17
(-)	Uscite gia' impegnate nell'esercizio 2017	1.768.855,71
(-)	Riduzione dei residui attivi gia' verificatesi nell'esercizio 2017	-
(+)	Incremento dei residui attivi gia' verificatesi nell'esercizio 2017	-
(+)	Incremento dei residui passivi gia' verificatesi nell'esercizio 2017	-
=	Risultato di amministr. dell'esercizio 2017 alla data di redazione del bilancio di previsione dell'anno 2018	593.032,00
+	Entrate che prevedo di accertare per il restante periodo dell'esercizio 2017	-
-	Spese che prevedo di impegnare per il restante periodo dell'esercizio 2017	-
(-)	Riduzione dei residui attivi presunta per il restante periodo dell'esercizio 2017	-
(+)	Incremento dei residui attivi presunto per il restante periodo dell'esercizio 2017	-
(+)	Riduzione dei residui passivi presunta per il restante periodo dell'esercizio 2017	-
-	Fondo pluriennale vincolato finale presunto dell'esercizio 2017 (1)	17.057,00
=	A) Risultato di amministrazione presunto al 31/12/2017 (2)	575.975,00
2) Composizione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2017		

2) Composizione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2017**Parte accantonata (3)**

Fondo crediti di dubbia esigibilita' al 31/12/2017 (4)	106.197,45
Fondo anticipazioni liquidita' DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti (5)	-
Fondo perdite societa' partecipate (5)	-
Fondo contenzioso (5)	-
Altri accantonamenti (5)	40.056,93
B) Totale parte accantonata	146.254,38

Parte vincolata

Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	-
Vincoli derivanti da trasferimenti	-
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	161.828,58
Altri vincoli	30.000,00
C) Totale parte vincolata	191.828,58

Parte destinata agli investimenti

D) Totale destinata agli investimenti	-
--	----------

E) Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	237.892,04
--	-------------------

Se E e' negativo, tale importo e' iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare (6)

3) Utilizzo quote vincolate del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2017**Utilizzo quota vincolata**

Utilizzo vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	-
Utilizzo vincoli derivanti da trasferimenti	-
Utilizzo vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-
Utilizzo vincoli formalmente attribuiti dall'ente	30.000,00
Utilizzo altri vincoli	30.000,00
Totale utilizzo avanzo di amministrazione presunto	60.000,00

Il fondo pluriennale vincolato

Direttamente correlato al principio della competenza finanziaria potenziata è l'introduzione di un nuovo strumento contabile da iscrivere, con modalità differenti, sia nella parte entrata che nella parte spesa del bilancio: “Il fondo pluriennale vincolato” (FPV)

Per chiarirne il significato, può essere utile considerare l'esempio che segue.

Si ipotizzi una **spesa finanziata per pari importo da un'entrata vincolata** (ad esempio un'opera pubblica).

A) L'entrata viene accertata e riscossa nell'esercizio in corso (N).

B) La spesa, invece deve essere imputata al prossimo esercizio (N+1) perché solo allora l'obbligazione sarà esigibile.

Nel precedente ordinamento contabile l'entrata e la spesa sarebbero state imputate entrambe per competenza all'esercizio N.

Nell'anno N+1, invece, la gestione sarebbe avvenuta in conto residui.

“fino a ieri”

	Esercizio N	Esercizio N+1
Accertamento	100	-
Impegno	100	-
Saldo capitoli vincolati	0	-
Le registrazione nel precedente ordinamento contabile		

Poi si gestivano i residui

“oggi”:

L'applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata ai due esercizi (N e N+1) determina nel primo esercizio un saldo positivo determinato dall'accertamento, mentre nell'anno successivo un saldo negativo di pari importo (-100) a causa della diversa imputazione della spesa rispetto all'entrata.

	Esercizio N	Esercizio N+1
Accertamento	100	-
Impegno		100
Saldo capitoli vincolati	+100	-100
Le registrazione nell'ordinamento contabile modificato dal D. Lgs. 118/2011		

	Esercizio N	Esercizio N+1
a) Fondo pluriennale vincolato (entrata)	0	100
b) Accertamento	100	-
c) Impegno		100
d) Fondo pluriennale vincolato (spesa)	100	
Saldo capitoli vincolati a+b-c-d	0	0
Le registrazione nell'ordinamento contabile modificato dal D.Lgs. n. 118/2011 con il FPV		

PROBLEMI CON UFFICI TECNICI

Il fondo riguarda frequentemente le spese in conto capitale ma può essere destinato a garantire anche la copertura di spese correnti, ad esempio per quelle impegnate a fronte di entrate derivanti da trasferimenti correnti vincolati, esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa.

POSSIBILITÀ DI RICHIESTA PARERI ALL'ORGANO DI REVISIONE, IN SEDE DI GESTIONE ESERCIZIO PROVVISORIO DI BILANCIO, SU PROPOSTE DI G.M. DI RIACCERTAMENTO PARZIALE DEI RESIDUI ATTIVI E PASSIVI E CONSEGUENTE VARIAZIONE DI BILANCIO (alla data odierna riguarderebbe bilancio 2018/2020, variazione annualità 2019).

Ciò è conseguenza della nuova contabilità armonizzata , e le proposte predette devono essere corredate dalle richieste dei competenti UFFICI di aggiornamento cronoprogrammi spese investimento finanziate (anche) con FPV, per urgenti realizzazioni/rendicontazioni; per procedere la Giunta deve però preliminarmente adottare il riaccertamento parziale dei residui.

Il riaccertamento parziale dei residui verrà poi recepito nel riaccertamento complessivo, nonché le variazioni deliberate confluiranno nel bilancio di previsione 2019/2021 (quando approvato).

LA GIUNTA COMUNALE

PREMESSO che l'art.228 comma 3 del D.Lgs.267/2000 prevede che "Prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione in bilancio, secondo le modalità di cui all'art. 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni ;

CONSIDERATO che

nella fase di riaccertamento in corso di ultimazione alcuni uffici hanno relazionato sulla necessità di aggiornare urgentemente il cronoprogramma delle spese per investimenti finanziate sia con il fondo pluriennale vincolato che con la reimputazione di entrate e spese, non potendo attendere il completamento dell'attività di riaccertamento complessivo, stante la necessità di completare i lavori per opere in corso di realizzazione finanziate da contributi di terzi da rendicontare velocemente;

per poter dare corso a quanto richiesto è necessario pertanto effettuare un riaccertamento parziale dei residui attivi e passivi di che trattasi, del quale si prenderà atto e che verrà recepito nella delibera di riaccertamento complessiva dei residui ;

tale facoltà è consentita dalla normativa vigente anche nel corso dell'esercizio provvisorio, gestione nella quale si trova il non avendo ancora approvato il bilancio di previsione 2018-2020, il cui termine di approvazione è da ultimo stato prorogato al 31 marzo 2018;

che conseguentemente occorre variare il bilancio di previsione 2017-2019 annualità 2018 per la corretta imputazione del fondo pluriennale vincolato in ragione della scadenza delle obbligazioni ed altresì disporre della reimputazione contabile degli accertamenti e degli impegni riguardanti obbligazioni giuridiche perfezionate dagli uffici competenti;

anno scorso



Esempio richieste Dirigenti

OGGETTO: Bilancio 2018 - Riaccertamento fondi in via d'urgenza – Comunicazione.

Con la presente si chiede il riaccertamento, in via d'urgenza, dei fondi stanziati ai cap. 48801/2, 48802/4 e accertati al cap. 48801/E come da schede allegate in quanto interventi tecnici- funzionali necessari per il rilascio delle prescritte autorizzazioni e funzionali al regolare svolgimento delle attività sportive presso il [redacted] da rendicontare in tempi stretti alla Regione Umbria.

Il Dirigente

Con l'approvazione dei rendiconti
precedenti, le amministrazioni
hanno proceduto al
riaccertamento straordinario dei
residui.

L'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui **e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità**, potrà comunque essere ripianato in **TRENTA** anni.

**VERIFICARE CORRETTA COPERTURA
QUOTE DISAVANZO IN BILANCIO**

IN SEDE DI PARERE (SCHEMA ODCEC/ANCREL)

La gestione dell'anno 2017 (oppure: anno 2018 se deliberato il rendiconto) **si è chiusa con** un risultato di amministrazione al 31/12/2017 (oppure: al 31/12/2018 se deliberato il rendiconto) così distinto ai sensi dell'art.187 del TUEL:

Risultato di amministrazione	
	31/12/
Risultato di amministrazione (+/-)	0,00
di cui:	
a) Fondi vincolati	0,00
b) Fondi accantonati	
c) Fondi destinati ad investimento	
d) Fondi liberi	
TOTALE RISULTATO AMMINISTRAZIONE	0,00

Oppure in caso di disavanzo

Risultato di amministrazione	
	31/12/
Risultato di amministrazione (+/-)	0,00
di cui:	
a) Fondi vincolati	
b) Fondi accantonati	
c) Fondi destinati ad investimento	
d) Fondi liberi	

L'articolo 4, comma 6, decreto del MEF 2 aprile 2015, concernente **i criteri e le modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015**, prevede "La nota integrativa al bilancio di previsione indica **le modalità di copertura dell'eventuale disavanzo applicato al bilancio DISTINTAMENTE** per la quota derivante dal riaccertamento straordinario rispetto a quella derivante dalla gestione ordinaria."

Pertanto, la nota integrativa descrive la composizione del risultato di amministrazione presunto individuato nell'allegato a) al bilancio di previsione (lettera E), se negativo e, per ciascuna componente del disavanzo, indica le modalità di ripiano definite in attuazione delle rispettive discipline e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione.

Le eventuali quote di disavanzo applicate al bilancio di previsione risultano articolate ai sensi dell'art.4 del D.M. 2/4/2015 come segue:



1	Quota del disavanzo d'amministrazione applicato al bilancio di previsione dell'esercizio precedente e non recuperata	
2	Quota del maggiore disavanzo dell'esercizio precedente rispetto alla situazione all' 1/1/2015	
3	Quota del maggior disavanzo derivante dal <u>riaccertamento</u> straordinario dei residui	
4	Quota disavanzo prevista da piani di rientro in corso di attuazione	

L'eventuale disavanzo d'amministrazione di importo corrispondente al disavanzo individuato in sede di rendiconto è stato ripianato secondo le modalità dell'art.188 del TUEL, con atto consiliare sul quale l'organo di revisione ha espresso parere, come segue:

- a) applicato all'esercizio in corso contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto;
- b) ripianato negli esercizi successivi non oltre la data della consiliatura con l'adozione di un piano di rientro che individua i mezzi per il ripiano.

**VALUTAZIONI (anche prospettiche) SU
CAPACITÀ COPERTURA EVENTUALI
DISAVANZI**

Con delibera consiliare n..... del sulla quale l'organo di revisione ha espresso parere in data..... con verbale n..... per il maggior disavanzo determinato nel rispetto del Decreto del Min. Economia del 2/4/2015, è stato disposto il ripiano in esercizi (*non più di trenta anni*) a quote annuali costanti di euro.....

(*nel caso di piano d'rientro*)

L'organo di revisione ha verificato il rispetto del piano di rientro formulando sulla relazione semestrale del Sindaco parere favorevole con verbale n..... del.....

(*oppure*)

L'organo di revisione ha rilevato, come indicato nei verbali n..... del....., il mancato rispetto del piano di rientro e a tal fine ritiene necessario che nelle previsioni 2019-2021 sia data copertura al mancato rientro.

Dalle comunicazioni ricevute non risultano debiti fuori bilancio da riconoscere e finanziare.

(*oppure*)

Dalle comunicazioni ricevute risultano debiti fuori bilancio e a tal fine ritiene necessario che nelle previsioni 2019-2021 sia data copertura.

Dalle comunicazioni ricevute e dalle verifiche effettuate non risultano passività potenziali probabili per una entità superiore al fondo accantonato nel risultato d'amministrazione.

(*oppure*):

Dalle comunicazioni ricevute e dalle verifiche effettuate risultano passività potenziali probabili di entità superiore al fondo accantonato nel risultato di amministrazione per cui si rende necessario provvedere al finanziamento nel bilancio di previsione 2019-2021.

**Piani trentennali da riaccertamento residui, rientri
disavanzi articolo 188, passività potenziali.**

Valutazioni effettuate in sede di bilancio di previsione

Il fondo crediti di dubbia esigibilità

- **Accertare l'intero importo del credito** (principio contabile applicato n. 3.3)
- **Per le entrate di dubbia e difficile esazione è VIETATO il cd. accertamento per cassa.**
- **Obbligatorio effettuare un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione e vincolare una quota del risultato di amministrazione in sede di rendiconto.**

Anziché procedere a un accertamento per cassa, si dovrà dunque prevedere l'intera somma in entrata ma, contestualmente, vincolare una quota pari, nel caso in esame, a 40 nella parte spese.

L'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata (ora obbligatorio; PRIMA PRATICAMENTE ASSENTE).

	Esercizio N
b) Entrata	100
c) Fcde spesa	40
Saldo	60

*Al fine di dare dimostrazione della corretta determinazione dell'accantonamento, al fondo crediti di dubbia esigibilità, è **richiesta la compilazione di un allegato, sia al bilancio di previsione sia al rendiconto, per ogni esercizio compreso nel bilancio.***

Nel bilancio di previsione tra le spese di ciascun esercizio deve essere quindi stanziato l'*Accantonamento al FCDE*.

Al fine di consentire un avvio graduale dell'accantonamento al FCDE, è possibile stanziare nel bilancio di previsione un «importo minimo»:

Il comma 882 dell'art.1 della Legge 205/2017, modifica il paragrafo 3.3 dell'allegato 4.2, recante “Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria”, annesso al D.lgs. 118/2011, introducendo una maggiore gradualità per gli enti locali nell'applicazione delle disposizioni riguardanti l'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) iscritto nel bilancio di previsione, a partire dal 2018.

In particolare, l'accantonamento al Fondo è effettuato:

- nel 2018 per un importo pari almeno al 75 per cento;*
- nel 2019 per un importo pari almeno all'85 per cento;*
- nel 2020 per un importo pari almeno al 95 per cento;*
- dal 2021 per l'intero importo*

IN NOTA INTEGRATIVA:

- ***Si deve esplicitare di avvalersi della facoltà di applicare una percentuale inferiore al 100***
- ***Deve essere riportato il metodo di calcolo per il quale l'Ente ha optato***
- ***Devono essere presenti i dettagli degli importi facenti parte del FCDE***

Nel bilancio di previsione l'Ente deve pertanto:

1. individuare le tipologie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione;
2. calcolare, per ciascuna delle predette entrate, **la media del rapporto tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi approvati;**
3. determinare l'importo dell'accantonamento al fondo, applicando agli stanziamenti le percentuali così determinate.

L'ente, nel calcolo (punto 2), può applicare uno dei seguenti metodi:

- media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);
- rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e lo 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;
- media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio).

ESEMPI di Nota Integrativa - Bilancio di Previsione

In merito alle entrate per le quali calcolare il Fondo, il principio contabile demanda al responsabile finanziario sia l'individuazione che il livello di analisi, il quale può coincidere con la categoria ovvero scendere a livello di risorsa o di capitoli. Le entrate per le quali si è ritenuto di procedere o di non procedere all'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità sono le seguenti:

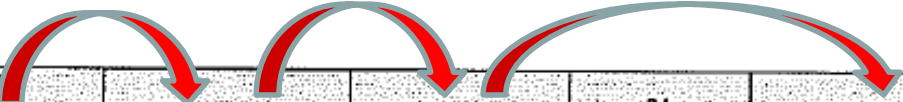


Risorsa	DESCRIZIONE	FCDE	Motivazione
070	Tassa rifiuti	SI	Entrata connotata da un'altra percentuale di non riscosso
070	Proventi recupero evasione tributaria	SI	
310	Proventi sanzioni codice della strada	SI	

Per quanto riguarda il metodo di calcolo del fondo, è stato assunto il **metodo A**: media semplice;

Nelle schede allegate è riportato il calcolo dell'accantonamento al Fondo crediti di dubbia esigibilità per le singole entrate, di cui si riporta il riepilogo

BILANCIO 2018

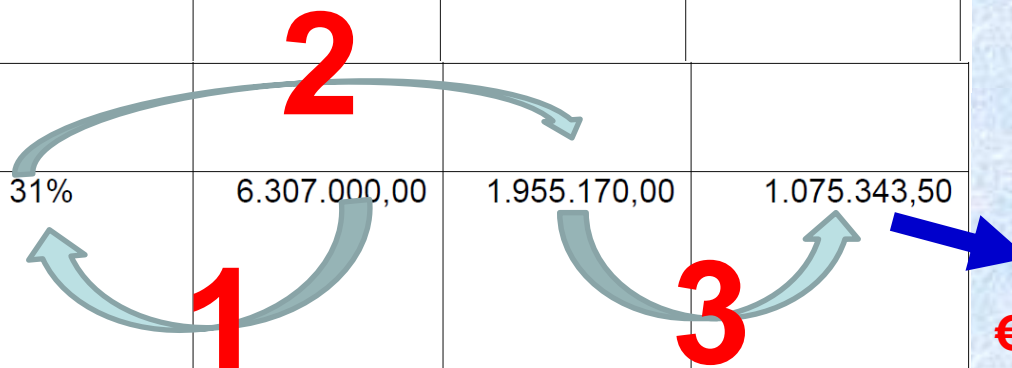


DESCRIZIONE	Entrate non riscalte nel quinqu.	Previsione 2018 di entrata	F.C.D.E	% Accanto nam. bilancio 2018	Importo minimo F.C.D.E.
TARI	4,98%	342.500,00	17.044,05	75%	12.783,04
Proventi accertamenti TARI	75,28%	10.000,00	7.528,39	75%	5.646,29
Proventi accertamenti ICI/IMU	1,61%	10.000,00	161,03	75%	120,77
Proventi sanzioni C.D.S.	0,59%	4.500,00	26,70	75%	20,03
					18.570,13

Calcolo fondo crediti dubbia esigibilità anno 2015				
TIPOLOGIA	% CALCOLATA COME MEDIA ULTIMI 5 ANNI	PREVISIONE 2015	IMPORTO DUBBIA ESIGIBILITA'	% ACCANTONATA 55%
Titolo I Tipol. 01 "Tributi"	1%	23.174.192,29	231.741,92	127.458,06
Titolo III Tipologia 01 "Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni"	9%	10.099.892,46	908.990,32	499.944,67
Titolo III Tipologia 02 "Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti"	31%	6.307.000,00	1.955.170,00	1.075.343,50
Quota prevista nel P.E.F. della TARI				3.340.000,00
TOTALE				5.042.746,23



**Per il
2019
85%**



**Per il
2019
€ 1.661.894**

Il Fondo crediti di dubbia esigibilità sul bilancio di previsione 2018-2020

di Marco Castellani (*) - Rubrica a cura di Ancrel

È opportuno che gli organi di revisione, anche in virtù dell'impatto del Fcde ai fini del rispetto del pareggio di bilancio, verifichino attentamente le modalità di calcolo suggerendo il massimo livello di analiticità. Del resto nella nota integrativa al bilancio di previsione dovranno essere forniti i seguenti elementi:

- 1) indicazione delle entrate escluse dal calcolo del Fcde e relativa motivazione dalle entrate assoggettate ad accantonamento
- 2) grado di analiticità di calcolo
- 3) fonte dati (contabile o extra-contabile)
- 4) metodo di calcolo con evidenziazione della media prescelta
- 5) facoltà di abbattimento del Fcde
- 6) motivazione di accantonamenti superiori ai limiti di legge e % calcolate in base al principio 4/2
- 7) altre informazioni utili.

**CONSIDERAZIONI REVISORI:
anche in base alla riscontrata situazione finanziaria**

UN PRIMO ESEMPIO

BILANCIO DI PREVISIONE e previsioni di cassa per il primo anno

**Art. 162 TUEL comma 6 – Il Bilancio di
previsione è deliberato [...] garantendo
un fondo di cassa finale non negativo
[...]**

ENTRATE	CASSA ANNO 2019	COMPETENZA ANNO 2019	COMPETENZA ANNO 2020	COMPETENZA ANNO 2021	SPESE	CASSA ANNO 2019	COMPETENZA ANNO 2019	COMPETENZA ANNO 2020	COMPETENZA ANNO 2021
Fondo di cassa presunto inizio esercizio	10.069.977,51								
Utilizzo avanzo presunto amministrazione		0,00	0,00	0,00	Disavanzo di amministrazione		0,00	0,00	0,00
Fondo pluriennale vincolato		12.187.862,67	10.042.334,37	1.300.916,96					
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	32.719.907,17	21.029.353,35	20.918.353,35	20.888.353,35	Titolo 1 - Spese correnti - di cui fondo pluriennale vincolato	39.561.809,27	31.458.801,55 184.704,53	30.674.660,54 179.974,53	30.958.575,09 179.974,53
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	2.538.509,89	1.442.945,23	1.155.955,92	1.139.255,92					
Titolo 3 - Entrate extratributarie	13.367.410,77	10.691.450,44	10.374.279,44	10.334.279,44					
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	29.563.997,59	12.567.309,96	3.915.000,00	6.878.000,00	Titolo 2 - Spese in conto capitale - di cui fondo pluriennale vincolato	30.676.991,19	27.018.565,60 9.857.629,84	13.772.629,84 1.120.942,43	7.998.942,43 0,00
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	2.645.075,91	2.500.000,00	0,00	0,00	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie - di cui fondo pluriennale vincolato	2.500.000,00	2.500.000,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00
Totale entrate finali.....	80.834.901,33	48.231.058,98	36.363.588,71	39.239.888,71	Totale spese finali.....	72.738.800,46	60.977.367,15	44.447.290,38	38.957.517,52
Titolo 6 - Accensioni di prestiti	2.568.598,68	2.500.000,00	0,00	0,00	Titolo 4 - Rimborso di prestiti di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)	1.941.554,50	1.941.554,50 0,00	1.958.632,70 0,00	1.583.288,15 0,00
Titolo 7 - Anticipazione da istituto tesoriere/cassiere	6.000.000,00	6.000.000,00	6.000.000,00	6.000.000,00	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	6.000.000,00	6.000.000,00	6.000.000,00	6.000.000,00
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi a partite di giro	8.038.317,45	6.072.000,00	6.072.000,00	6.072.000,00	Titolo 7 - Spese per conto terzi a partite di giro	8.686.506,27	6.072.000,00	6.072.000,00	6.072.000,00
Totale titoli	97.441.817,46	62.803.058,98	48.435.588,71	51.311.888,71	Totale titoli	89.366.861,23	74.990.921,65	58.477.923,08	52.612.805,67
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	107.511.794,97	74.990.921,65	58.477.923,08	52.612.805,67	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	89.366.861,23	74.990.921,65	58.477.923,08	52.612.805,67
Fondo di cassa finale presunto	18.144.933,74								

(€ 10.069.977,51 + € 97.411.817,46– 89.366.861,23)

PARERE CNDCEC/ANCREL

PREVISIONI DI CASSA ENTRATE PER TITOLI		
		PREVISIONI DI CASSA ANNO 2019
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento	-
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	0,00
2	Trasferimenti correnti	0,00
3	Entrate extratributarie	0,00
4	Entrate in conto capitale	0,00
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	0,00
6	Accensione prestiti	0,00
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	0,00
	TOTALE TITOLI	-
	TOTALE GENERALE ENTRATE	-
PREVISIONI DI CASSA DELLE SPESE PER TITOLI		
		PREVISIONI DI CASSA ANNO 2019
1	Spese correnti	0,00
2	Spese in conto capitale	0,00
3	Spese per incremento attività finanziarie	0,00
4	Rimborso di prestiti	0,00
5	Chiusura anticipazioni di istituto tesoriere/cassiere	0,00
7	Spese per conto terzi e partite di giro	0,00
	TOTALE TITOLI	-
	SALDO DI CASSA	-

PARERE CNDCEC/ANCREL

BILANCIO DI PREVISIONE CASSA RIEPILOGO GENERALE ENTRATE PER TITOLI

TITOLO	DENOMINAZIONE	RE SIDUI	PREV. COMP.	TOTALE	PREV. CASSA
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento		0,00	0,00	0,00
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	-	0,00	0,00	0,00
2	Trasferimenti correnti	-	0,00	0,00	0,00
3	Entrate extratributarie	-	0,00	0,00	0,00
4	Entrate in conto capitale	-	0,00	0,00	0,00
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	-	0,00	0,00	0,00
6	Accensione prestiti	-	0,00	0,00	0,00
7	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	-	0,00	0,00	0,00
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	-	0,00	0,00	0,00
TOTALE TITOLI		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE		0,00	0,00	0,00	0,00

BILANCIO DI PREVISIONE CASSA RIEPILOGO GENERALE DELLE SPESE PER TITOLI

TITOLO	DENOMINAZIONE	RE SIDUI	PREV. COMP.	TOTALE	PREV. CASSA
1	Spese Correnti		0,00	0,00	0,00
2	Spese In Conto Capitale		0,00	0,00	0,00
3	Spese Per Incremento Di Attività Finanziarie		0,00	0,00	0,00
4	Rimborso Di Prestiti		0,00	0,00	0,00
5	Chiusura Anticipazioni Da Istituto Tesoriere/Cassiere		0,00	0,00	0,00
7	Spese Per Conto Terzi E Partite Di Giro		0,00	0,00	0,00
TOTALE GENERALE DELLE SPESE		0,00	0,00	0,00	0,00
SALDO DI CASSA					0,00

esempio

RIEPILOGO GENERALE ENTRATE PER TITOLI		
		PREVISIONI ANNO 2018
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento	-
TITOLI		
1	<i>Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa</i>	133.812.343,69
2	<i>Trasferimenti correnti</i>	20.982.121,68
3	<i>Entrate extratributarie</i>	23.956.480,71
4	<i>Entrate in conto capitale</i>	50.697.027,86
5	<i>Entrate da riduzione di attività finanziarie</i>	12.517.950,42
6	<i>Accensione prestiti</i>	10.954.217,37
7	<i>Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere</i>	130.000.000,00
9	<i>Entrate per conto terzi e partite di giro</i>	43.439.804,33
TOTALE TITOLI		426.359.946,06
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE		426.359.946,06

RIEPILOGO GENERALE DELLE SPESE PER TITOLI		
		PREVISIONI ANNO 2018
1	<i>Spese correnti</i>	164.956.664,23
2	<i>Spese in conto capitale</i>	64.028.809,82
3	<i>Spese per incremento attività finanziarie</i>	7.150.000,00
4	<i>Rimborsio di prestiti</i>	7.976.960,20
5	<i>Chiusura anticipazioni di istituto tesoriere/cassiere</i>	138.817.733,08
7	<i>Spese per conto terzi e partite di giro</i>	43.429.778,73
TOTALE TITOLI		426.359.946,06
SALDO DI CASSA		-



TITOLI		RESIDUI PRESUNTI AL 31/12/2017	PREV.COMP.	TOTALE	PREV.CASSA
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento			-	-
				-	-
1	<i>Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e pereq.</i>	102.000.408,86	137.924.286,97	239.924.695,83	133.812.343,69
2	<i>Trasferimenti correnti</i>	4.388.942,82	18.200.816,09	22.589.758,91	20.982.121,68
3	<i>Entrate extratributarie</i>	38.084.054,60	27.144.471,87	65.228.526,47	23.956.480,71
4	<i>Entrate in conto capitale</i>	20.547.636,72	70.257.181,45	90.804.818,17	50.697.027,86
5	<i>Entrate da riduzione di attività finanziarie</i>	5.367.950,42	7.150.000,00	12.517.950,42	12.517.950,42
6	<i>Accensione prestiti</i>	3.804.217,37	7.150.000,00	10.954.217,37	10.954.217,37
7	<i>Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere</i>	-	130.000.000,00	130.000.000,00	130.000.000,00
9	<i>Entrate per conto terzi e partite di giro</i>	6.696.347,45	72.971.103,61	79.667.451,06	43.439.804,33
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE		180.889.558,24	470.797.859,99	651.687.418,23	426.359.946,06
1	<i>Spese correnti</i>	47.221.673,39	178.661.275,31	225.882.948,70	164.956.664,23
2	<i>Spese in conto capitale</i>	27.217.674,85	91.443.879,89	118.661.554,74	64.028.809,82
3	<i>Spese per incremento attività finanziarie</i>	-	7.150.000,00	7.150.000,00	7.150.000,00
4	<i>Rimborso di prestiti</i>	1.466.217,27	7.370.742,93	8.836.960,20	7.976.960,20
5	<i>Chiusura anticipazioni di istituto tesoriere/cassiere</i>	13.182.743,57	130.000.000,00	143.182.743,57	138.817.733,08
7	<i>Spese per conto terzi e partite di giro</i>	5.135.524,18	72.971.103,61	78.106.627,79	43.429.778,73
TOTALE GENERALE DELLE SPESE		94.223.833,26	487.597.001,74	581.820.835,00	426.359.946,06
SALDO		86.665.724,98	- 16.799.141,75	69.866.583,23	-

Altro esempio

ENTRATE	CASSA ANNO 2015	COMPETENZA ANNO 2015	SPESE	CASSA ANNO 2015	COMPETENZA ANNO 2015
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio	0,00		Disavanzo di amministrazione		0,00
Utilizzo avanzo di amministrazione		250.000,00			
Fondo pluriennale vincolato		1.362.247,45			
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	11.595.000,00	12.195.547,20	Titolo 1 - Spese correnti - di cui fondo pluriennale vincolato	16.903.454,08	18.194.658,10 187.512,79
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	498.583,54	496.119,53			
Titolo 3 - Entrate extratributarie	6.947.756,61	6.761.794,12			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	1.789.493,87	1.272.262,60	Titolo 2 - Spese in conto capitale - di cui fondo pluriennale vincolato	3.126.591,94	9.061.920,80 4.350.000,00
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	1.500.000,00	6.700.000,00	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	6.700.000,00	6.700.000,00
Totale entrate finali.....	22.330.834,02	27.425.723,45	Totale spese finali.....	26.730.046,02	33.956.578,90
Titolo 6 - Accensione di prestiti	6.965.495,97	6.129.000,00	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	1.210.392,00	1.210.392,00
Titolo 7 - Anticipazioni da Istituto tesoriere/cassiere	4.000.000,00	4.000.000,00	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da Istituto tesoriere/cassiere	4.539.510,94	4.000.000,00
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	1.544.154,90	2.234.000,00	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	1.581.017,33	2.234.000,00
Totale titoli	34.840.484,89	39.788.723,45	Totale titoli	34.060.966,29	41.400.970,90
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	34.840.484,89	41.400.970,90	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	34.060.966,29	41.400.970,90
Fondo di cassa finale presunto	779.518,60				

Si prevede quindi di rientrare dall'anticipazione di circa € 539.000 e di chiudere in positivo di € 779.000 circa

SCHEMA PARERE CNDCEC- ANCREL

Gli stanziamenti di cassa comprendono le previsioni di riscossioni e pagamenti in conto competenza e in conto residui **e sono elaborate in considerazione dei presumibili ritardi nella riscossione e nei pagamenti delle obbligazioni già esigibili.**

Il saldo di cassa non negativo assicura il rispetto del comma 6 dell'art.162 del TUEL.

L'organo di revisione deve verificare che la previsione di cassa relativa all'entrata sia stata calcolata tenendo conto del trend della riscossione nonché di quanto accantonato al Fondo Crediti dubbia esigibilità di competenza e in sede di rendiconto.

In merito alla previsione di cassa spesa, l'organo di revisione deve verificare che la previsione tenga in considerazione le poste per le quali risulta prevista la reimputazione ("di cui FPV") e che, pertanto, non possono essere oggetto di pagamento nel corso dell'esercizio

PERSONALIZZAZIONI – ESEMPIO PARERE:

L'Organo di revisione, in merito alle “Anticipazione di tesoreria” e “Chiusura anticipazioni”, nonché alle previsioni in generale relative agli incassi (**si veda a titolo esemplificativo titolo I° e III°**), invita l'Ente a monitorare l'andamento di tali previsioni, ponendo in essere le azioni più idonee per migliorare la situazione attualmente riscontrata, poiché il trend storico degli ultimi anni fa rilevare al 31/12 un'anticipazione di tesoreria non estinta, sintomo di evidente criticità sul fronte riscossioni.

A tal proposito, si consiglia quale azione utile da adottare in caso di entrate straordinarie in corso d'anno ovvero di maggiori entrate in merito a voci già previste del presente bilancio, la destinazione di tali fonti alla implementazione del fondo crediti dubbia esigibilità.

Ancora esempio, in linea con il precedente

RIEPILOGO GENERALE ENTRATE PER TITOLI		
		PREVISIONI ANNO 2016
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento	
1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	161.466.811,30
2	Trasferimenti correnti	21.199.805,63
3	Entrate extratributarie	41.796.189,15
4	Entrate in conto capitale	35.779.254,76
5	Entrate da riduzione di attività finanziarie	-
6	Accensione prestiti	4.699.444,16
7	Anticipazioni da Istituto tesoriere/cassiere	130.000.000,00
9	Entrate per conto terzi e partite di giro	82.063.199,50
TOTALE TITOLI		477.004.704,50
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE		477.004.704,50

RIEPILOGO GENERALE DELLE SPESE PER TITOLI		
		PREVISIONI ANNO 2016
1	Spese correnti	206.313.067,07
2	Spese in conto capitale	29.054.537,39
3	Spese per incremento attività finanziarie	-
4	Rimborso di prestiti	8.164.017,75
5	Chiusura anticipazioni di Istituto tesoriere/cassiere	149.000.000,00
6	Spese per conto terzi e partite di giro	84.473.082,29
TOTALE TITOLI		477.004.704,50
SALDO DI CASSA		-



I PERMESSI A COSTRUIRE

La legge n.232/2016 ha previsto che dal 01 GENNAIO 2018 le entrate da titoli abitativi e relative sanzioni siano destinati esclusivamente e senza vincoli temporali a:

- realizzazione e manutenzione ordinaria e straordinaria delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria;
- risanamento di complessi edilizi compresi nei centri storici e nelle periferie degradate;
- interventi di riuso e di rigenerazione;
- interventi di demolizione di costruzioni abusive;
- acquisizione e realizzazione di aree verdi destinate uso pubblico;
- interventi di tutela e riqualificazione dell'ambiente e del paesaggio, anche ai fini della prevenzione e della mitigazione del rischio idrogeologico e sismico [...];
- interventi volti a favorire l'insediamento di attività di agricoltura in ambito urbano;
- spese di progettazione.

L'Organo di revisione VERIFICA il rispetto dei vincoli di destinazione previsti dalla suddetta normativa.

ANALISI SPESE INVESTIMENTO

Finanziamento della spesa del titolo II°

Il titolo II della spesa è finanziato con la seguente previsione di risorse distinta in mezzi propri e mezzi di terzi:

Tipologia	ANNO 2018
Alienazioni	0,00
Contributi da altre A.P.	564.251,99
Proventi permessi di costruire e assimilati	34.198,91
Altre entrate Tit. IV e V	116.150,00
Avanzo di amministrazione	60.000,00
Entrate correnti vincolate ad investimenti	
FPV di parte capitale	0,00
Entrate reimputate da es. precedenti a finanz. Investimenti	0,00
TOTALE ENTRATE TIT. IV	774.600,90
MUTUI TIT. V	0,00
TOTALE	774.600,90

ANALISI PARTE CORRENTE

Risorse relative al recupero dell'evasione tributaria

Le principali entrate relative all'attività di controllo delle dichiarazioni subiscono le seguenti variazioni:

BILANCIO 2018		
DESCRIZIONE	% Entrate non riscosse nel quinqu.	Previsione 2018 di entrata
TARI	4,98%	342.500,00
Proventi accertamenti TARI	75,28%	10.000,00
Proventi accertamenti ICI/IMU	1,61%	10.000,00
Proventi sanzioni C.D.S.	0,59%	4.500,00

Stante quanto riportato nella tabella, si rinnova l'invito ad un costante monitoraggio degli incassi relativi alla voce di cui all'oggetto, tenendo conto della riscontrata bassa percentuale di accertamenti a seguito dei dati previsionali.

CORTE CONTI

In merito, già nel consuntivo 2014 la Corte dei Conti, in chiusura Istruttoria (comunque senza rilievi), ebbe ad evidenziare che

la Corte dei conti

Sezione Regionale di controllo per l'Umbria

DELIBERA

non darsi luogo ad alcuna segnalazione di criticità per il rendiconto del Comune 
esercizio 2014, ex art. 1, comma 166 e seguenti della legge n. 266 del 2005 e dell'art.
148 bis del TUEL.


Invita, tuttavia l'Ente, a valutare iniziative per il recupero dell'evasione tributaria.

SERVIZI PUBBLICI A DOMANDA INDIVIDUALE

analisi molto importante

Servizio	entrate/proventi	spese/costi	% di
	Previsione	Previsione	copertura
	2018	2018	
Asilo nido	1.937.722,90	3.850.982,48	50,32
Fiere e mercati	256.760,00	366.108,71	70,13
Mense scolastiche	2.090.000,00	3.613.110,18	57,84
Impianti sportivi	290.150,00	1.087.467,92	26,68
TOTALE	4.574.632,90	8.917.669,29	51,30

Parere – analisi e valutazioni

La norma di copertura minima, pari al 36% (e quindi il Comune di XXXXXXXX consegue in ogni caso una percentuale maggiore di copertura), si applica solo agli Enti che sono considerati strutturalmente deficitari (articoli 242 e 243 TUEL) sulla base di apposita tabella contenete parametri obiettivi, da allegare ai rendiconto della gestione.

Pur non essendo l'Ente tenuto ad assicurare una copertura minima delle predette spese, **non si può prescindere da una analisi che tenga conto della situazioni di bilancio dell'Ente revisionato.**

In primo luogo si denota un incremento della percentuale di copertura dei predetti servizi rispetto al precedente esercizio.

La percentuale di copertura dovrebbe trovare inoltre un suo ulteriore miglioramento negli esercizi 2019 e 2020, **quando la manovra di rimodulazione delle tariffe, adottata con deliberazioni Giunta Comunale**, troverà la sua piena applicazione.

L'Amministrazione Comunale infatti ha deliberato una manovra di rimodulazione parziale delle tariffe dei servizi a domanda individuale, che dovrebbe portare, complessivamente, un maggiore gettito nelle casse comunali.

Ciò premesso, stanti le (note) criticità riscontrate nella situazione finanziaria del Comune di XXXXXXXXXXXX, e considerata altresì l'entità in termini numerici del gap fra entrate/spese dei servizi a domanda individuale, l'Organo di revisione ritiene che la manovra tariffaria adottata dall'Ente **è coerente con l'operazione programmata di risanamento finanziario dell'Ente**, il cui andamento – si rammenta - è sotto attento monitoraggio ed osservazione tanto della Corte dei Conti Sezione Regionale di Controllo quanto dello scrivente Organo di Revisione.

QUINDI VALUTAZIONI DA EFFETTUARE IN MERITO A :

- **DIFFICOLTÀ FINANZIARIE – SITUAZIONE ANTICIPAZIONE TESORERIA**
- **ISTRUTTORIE CORTE CONTI ARTICOLO 148 BIS**

IL FONDO DI RISERVA

Gli enti locali iscrivono nel proprio bilancio di previsione un fondo di riserva non inferiore allo 0,30% e non superiore al 2% **del totale delle spese correnti di competenza inizialmente previste in bilancio**. (art. 166, comma 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Nel caso in cui l'ente si trovi in anticipazione di tesoreria oppure ad avere utilizzato, in termini di cassa, e non ricostituito, entrate aventi specifica destinazione per il finanziamento di spese correnti, il limite minimo del fondo **di riserva è elevato dallo 0,30% allo 0,45%**. (art. 166, comma 2-ter), **quindi aumentato del 50%**.

La metà della quota minima dello 0,30% o dello 0,45% è riservata alla copertura di eventuali spese la cui mancata effettuazione comporta danni certi all'ente. (art. 166, comma 2-bis).

Gli enti locali iscrivono nel proprio bilancio di previsione un fondo di riserva **di cassa** non inferiore allo 0,2% delle spese finali. (art. 166, comma 2-quater, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

MISSIONE		20 Fondi e accantonamenti	
1 Programma	01	Fondo di riserva	
	Titolo 1	Spese correnti	
			0,00
		previsione di competenza di cui già impegnate*	1.707,20
		di cui fondo pluriennale vincolato	0,00
		previsione di cassa	8.600,00
Totale programma	01	Fondo di riserva	0,00
		previsione di competenza di cui già impegnate*	1.707,20
		di cui fondo pluriennale vincolato	0,00
		previsione di cassa	8.600,00

Art. 166 tuel [...]

2. Il fondo è utilizzato, con deliberazioni dell'organo esecutivo da comunicare all'organo consiliare nei tempi stabiliti dal regolamento di contabilità, nei casi in cui si verificano esigenze straordinarie di bilancio o le dotazioni degli interventi di spesa corrente si rivelino insufficienti. [...].

Durante l'anno quindi si possono effettuare prelevamenti dal Fondo di Riserva tramite deliberazione dell'organo esecutivo (**non necessario il parere del Revisore, in quanto trattasi di prelievo, e non di variazione bilancio**).

Può essere poi ricostituito, sempre in corso d'anno, attraverso variazioni di bilancio.

A consuntivo è una voce che non si impegna, e confluisce pertanto nel risultato di amministrazione.

ALTRO ESEMPIO DI **BILANCIO**

2018-2020

ENTRATE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2019	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2020	SPESE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2019	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2020
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	0,00								
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		3.380.997,06	0,00	0,00	Disavanzo di amministrazione		1.237.439,64	1.237.439,64	1.237.439,64
di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità		0,00	0,00	0,00					
Fondo pluriennale vincolato		14.655.584,33	0,00	0,00					
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	133.812.343,69	137.924.286,97	134.427.481,61	134.251.791,55	Titolo 1 - Spese correnti	164.956.664,23	178.661.275,31	169.601.978,30	168.361.660,75
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	20.982.121,68	18.200.816,09	16.108.752,75	14.154.367,32	- di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
Titolo 3 - Entrate extratributarie	23.956.480,71	27.144.471,87	25.835.787,37	26.507.829,54					
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	50.697.027,86	70.257.181,45	7.808.980,24	3.574.000,00	Titolo 2 - Spese in conto capitale	64.028.809,82	91.443.879,89	6.888.980,24	2.654.000,00
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	12.517.950,42	7.150.000,00	0,00	0,00	- di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
					Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	7.150.000,00	7.150.000,00	0,00	0,00
					- di cui fondo pluriennale vincolato		0,00	0,00	0,00
Totale entrate finali	241.965.924,36	260.676.756,38	184.181.001,97	178.487.988,41	Totale spese finali	236.135.474,05	277.255.155,20	176.490.958,54	171.015.660,75
Titolo 6 - Accensione di prestiti	10.954.217,37	7.150.000,00	0,00	0,00	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	7.976.960,20	7.370.742,93	6.452.603,79	6.234.888,02
					di cui Fondo anticipazioni di liquidità		0,00	0,00	0,00
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	130.000.000,00	130.000.000,00	60.000.000,00	60.000.000,00	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	138.817.733,08	130.000.000,00	60.000.000,00	60.000.000,00
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	43.439.804,33	72.971.103,61	72.971.103,61	72.971.103,61	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	43.429.778,73	72.971.103,61	72.971.103,61	72.971.103,61
Totale Titoli	426.359.946,06	470.797.859,99	317.152.105,58	311.459.092,02	Totale Titoli	426.359.946,06	487.597.001,74	315.914.665,94	310.221.652,38
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	426.359.946,06	488.834.441,38	317.152.105,58	311.459.092,02	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	426.359.946,06	488.834.441,38	317.152.105,58	311.459.092,02
Fondo di cassa finale presunto	0,00								

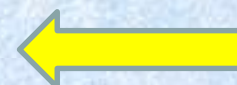


ENTRATE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	SPESE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	0,00				
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		3.380.997,06	Disavanzo di amministrazione		1.237.439,64
di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità		0,00			
Fondo pluriennale vincolato		14.655.584,33			
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	133.812.343,69	137.924.286,97	Titolo 1 - Spese correnti	164.956.664,23	178.661.275,31
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	20.982.121,68	18.200.816,09	di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00
Titolo 3 - Entrate extratributarie	23.956.480,71	27.144.471,87			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	50.697.027,86	70.257.181,45	Titolo 2 - Spese in conto capitale	64.028.809,82	91.443.879,89
Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	12.517.950,42	7.150.000,00	- di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00
			Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	7.150.000,00	7.150.000,00
			- di cui fondo pluriennale vincolato		0,00
Totale entrate finali	241.965.924,36	260.676.756,38	Totale spese finali	236.135.474,05	277.255.155,20
Titolo 6 - Accensione di prestiti	10.954.217,37	7.150.000,00	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	7.976.960,20	7.370.742,93
			di cui Fondo anticipazioni di liquidità		0,00
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	130.000.000,00	130.000.000,00	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	138.817.733,08	130.000.000,00
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	43.439.804,33	72.971.103,61	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	43.429.778,73	72.971.103,61
Totale Titoli	426.359.946,06	470.797.859,99	Totale Titoli	426.359.946,06	487.597.001,74
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	426.359.946,06	488.834.441,38	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	426.359.946,06	488.834.441,38
Fondo di cassa finale presunto	0,00				



Costruzione equilibri

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		0,00
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	(+)	1.617.716,80
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	1.237.439,64
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	183.269.574,93
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinabili al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	178.661.275,31
<i>di cui:</i>		
- fondo pluriennale vincolato		0,00
- fondo crediti di dubbia esigibilità		12.480.667,55
E) Spese Titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale	(-)	0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	7.370.742,93
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
<i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità</i>		0,00
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-E-F)		-2.382.166,15
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti	(+)	1.152.166,15
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge	(+)	1.360.000,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge	(-)	130.000,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata di prestiti	(+)	0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE		
O=G+H+I-L+M		0,00



Quindi:

+ FPV parte corrente	€ 1.617.716,80
- Recupero disavanzo amministraz.	
<i>(quota 1/28 ogni anno, dal 2015)</i>	€ 1.237.439,64
+ Somma primi tre Titoli Entrata	€ 183.269.574,93
- Spese Correnti (titolo I° spesa)	€ 178.661.275,31
<i>di cui FCDE € 12.480.667,65 (anno scorso circa 5 ml)</i>	
- Quota capitale amm.to Mutui	
<i>(titolo IV° spesa; ex titolo III°)</i>	€ 7.370.742,93
	<i>(anno scorso circa 8,8 ml)</i>
<u>= EQUILIBRIO PARZIALE DI</u>	
<u>PARTE CORRENTE</u>	<u>- € 2.382.166,15</u>

Riporto - € 2.382.166,15

+ utilizzo avanzo amm.zne

parte corrente € 1.152.166,15

+ Entrate parte capitale € 1.360.000,00

Destinate a spesa corrente per specifiche disposizioni legge

- Entrate parte corrente

destinate a spesa capitale per specifiche disposizioni legge € 130.000

= EQUILIBRIO FINALE DI

PARTE CORRENTE - € 0,00

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO			COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2018	
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)		2.228.830,91	
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	(+)		13.037.867,53	
R) Entrate Titoli 4.00 - 5.00 - 6.00	(+)		84.557.181,45	
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	(-)		1.360.000,00	
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossioni crediti di breve termine	(-)		0,00	
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossioni crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00	
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(-)		7.150.000,00	
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge	(+)		130.000,00	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata di prestiti	(-)		0,00	
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)		91.443.879,89	
<i>di cui fondo pluriennale vincolato di spesa</i>			0,00	
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)		0,00	
E) Spese Titolo 2.04 - Trasferimenti in conto capitale	(+)		0,00	
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE				
Z=P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-V+E			0,00	

Quindi:

+ FPV parte capitale	€ 13.037.867,53
+ Applicaz. Avanzo parte c/capitale	€ 2.228.830,91
+ Entrata titoli IV°, VI°	€ 77.407.181,45
- Spese c.Capitale (titolo II° spesa)	€ 91.443.879,89-
+ Entrate/Spese relative riduzione attività finanziarie	€ 0,00
<i>Si compensano (entrate provenienti dalle vendite di attività finanziarie, alienazione di azioni e partecipazioni..)</i>	
+ Entrate parte corrente destinate a spesa capitale per specifiche disposizioni legge	€ 130.000
- Entrate parte capitale destinate a spesa corrente per specifiche disposizioni legge	€ 1.360.000,00

= EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE € 0,00

Risorse (legittimamente) sottratte agli investimenti in opere pubbliche

L'importo di € 1.360.000 di entrate in conto capitale destinate al ripiano del bilancio corrente 2018 sono costituite da:

- Applicazione quota parte dei proventi dei permessi a costruire per € 500.000,00 (prevista, fra l'altro, anche per il 2018 e 2019 in € 1.000.000);
- Entrate parte capitale destinate a spesa corrente in base a specifiche disposizioni di legge, per € 860.000,00, e rappresentate da Accantonamento 10% delle alienazioni patrimoniali, per estinzione anticipata mutui;

Si evidenzia inoltre che l'art. 1, comma 867 della Legge n. 205/2017 ha stabilito per il triennio 2018-2020 la possibilità di utilizzare le risorse (risparmi) derivanti da operazioni di rinegoziazione di mutui e dei prestiti obbligazionari senza vincoli di destinazione e quindi anche per finanziare la spesa corrente, possibilità di cui il Comune [] si avvale nel bilancio di previsione in oggetto, per l'importo di € 2.348.000,00.

ALCUNE RICHIESTE DEL REVISORE PRELIMINARI AL RILASCIO DEL PARERE BILANCIO DI PREVISIONE

Pregiatissimo Dirigente/.....

in qualità di presidente del Collegio dei Revisori dei Conti,
Relativamente alla Deliberazione ...“RICOGNIZIONE
STRAORDINARIA DELLE PARTECIPAZIONI AI SENSI
DELL'ART.24 DEL TESTO UNICO IN MATERIA DI
SOCIETA' A PARTECIPAZIONE PUBBLICA.

ADEMPIMENTI.”, e al parere espresso in merito in data
xxx/09/2017 dal Collegio dei Revisori nel quale invitavamo a
***verificare l'avveramento delle condizioni previste per il
mantenimento delle partecipazioni [.....]***

CON LA PRESENTE

**Sono a richiedere puntuali informazioni in merito a
[.....]**

Si rimane in attesa di Suo cortese riscontro.

CONSIDERAZIONI SU:

divieti, obblighi, difficoltà/impossibilità alienazioni

Alcune particolarità su eventuali ACCANTONAMENTI FONDO RISCHI PER SPESE LEGALI, e DEBITI FUORI BILANCIO:

Gli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni all'Ente, nel caso in cui l'esigibilità non sia immediatamente determinabile, **devono essere imputati nell'esercizio in cui l'incarico è affidato**, al fine di garantire la copertura della spesa.

Dopodichè, in sede di predisposizione del rendiconto di gestione, e specificatamente in occasione del riaccertamento dei residui, qualora l'obbligazione non sia esigibile si deve procedere alla cancellazione dell'impegno e, contestualmente, alla sua immediata re-imputazione all'esercizio nel quale si prevede l'esigibilità (si vuole altresì evidenziare in merito che, nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato, si iscrive, tra le spese, il fondo pluriennale vincolato al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata).

Tali situazioni fanno però riscontrare un elevato grado di rischio di formazione di debiti fuori bilancio, per evitare i quali è buona norma che l'Ente **domandi ogni anno al legale incaricato la quantificazione dei preventivi di spesa, per poter provvedere a confermare l'impegno originario o assumere eventuali ulteriori impegni.**

In occasione della formazione dei **documenti programmazione dell'Ente (bilancio di previsione)** e di rendicontazione annuale dell'esercizio, notevole importanza riveste **IL FONDO RISCHI SPESE LEGALI**, la cui determinazione deve sempre essere effettuata sulla base di una ricognizione del contenzioso a carico dell'Ente, che tenga conto sia degli esercizi precedenti che di quelli interessati ai documenti in corso di formazione.

Pregiatissimo Dirigente/.....

*in qualità di Presidente dell'Organo di Revisione Contabile del Comune di *****, nell'ambito delle funzioni e delle attività di controllo attribuiteci dalla normativa e dai regolamenti, La prego di fornirci elenco di tutte le controversie e cause in corso al 31 dicembre 201x che possano comportare, in caso di esito negativo, oneri e passività a carico dell'Ente superiori ad €. *****.*

La prego di indicare per ogni pratica elencata:

- una sintetica descrizione della controversia e l'opinione dell'ufficio in merito alla passività potenziale;*
- la situazione attuale (per es.: causa iniziata, sentenza appellata, ecc.).*

Pareri- Valutazioni

Il Collegio dei Revisori, in ossequio all'attività di revisione contabile della quale è incaricato, ha svolto ulteriori verifiche e controlli nel corso dell'anno 2018, come dimostrate e riportate nei verbali agli atti. Nel particolare si ritiene in ogni caso opportuno evidenziare quanto segue:

- Il Dirigente XXXXXXXX, collaborando fattivamente in merito alle richieste di informazioni su controversie e cause in corso che possano essere classificate ad alto rischio, e comunque comportare, in caso di esito negativo, oneri e passività a carico dell'Ente superiori ad €. 100.000, ha aggiornato lo scrivente Collegio circa il ricorso promosso da ZZZZZZZZZZZ per la restituzione di circa **un milione di Euro**, asseritamene al tempo versati per oneri connessi ad edificazioni poi non realizzate e non più realizzabili, riscontrando la necessità di considerare il potenziale rischio (che dovrà comunque essere valutato a seguito di idonea relazione dei competenti uffici per avere maggiore contezza circa la possibile fondatezza, o meno, di tutta o parte della pretesa) anche ai fini delle eventuali ripercussioni sugli stanziamenti comunali a copertura delle possibili soccombenze giudiziali. Di tale circostanza, sommata a quelle già note, si dovrà pertanto necessariamente tenerne conto in sede di redazione al prossimo bilancio di previsione e conseguenti stanziamenti del Fondo Rischi. Quanto riportato e considerato NEL PRESENTE VERBALE verrà pertanto nuovamente inviato (facendo seguito alla mail del @@@@ u.s.) anche ai Responsabile dei Servizi Finanziari nonché all'U.O. Edilizia per le necessarie*
valutazioni.

IN SEDE DI PARERE AL BILANCIO DI PREVISIONE

Con riferimento alle passività da contenzioso, ed in considerazione delle risultanze dell'attività di revisione svolta dallo scrivente Organo di revisione nell'ambito delle funzioni e delle attività di controllo attribuiteci dalla normativa e dai regolamenti, si auspicherebbe un accantonamento per contenzioso ben maggiore di quello previsto e pari ad € 100.000; ciò consentirebbe una maggiore sicurezza di garanzia di equilibri di bilancio anche in caso di esito negativo delle controversie attualmente classificate come potenzialmente a rischio. Si invita pertanto l'Amministrazione a tenere in debito conto tale raccomandazione.

IN SEDE DI PARERE AL BILANCIO

*Viste e considerate le difficoltà di riscossione che caratterizzano alcune (critiche) voci del bilancio comunale [...], e rifacendosi a tutto quanto riportato nel presente parere, si invita l'Ente ad una previsione di bilancio del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità (**e dei Fondi Rischi in genere**) ben maggiore dell'attuale [...]. Si auspica quindi l'adozione di prossime manovre di variazione di bilancio al fine incrementare il FCDE oltre il limite minimo legislativamente previsto, e incrementare altresì il Fondo Passività Potenziali. Tale comportamento farebbe conseguire nel brevio/medio periodo un sensibile miglioramento dell'equilibrio finanziario dell'Ente, adottando altresì un comportamento prudente nella costruzione degli equilibri di bilancio, e dunque in linea con le sollecitazioni avanzate dallo scrivente Organo di Revisione (concetto già espresso dallo scrivente Organo di revisione in occasione del parere al precedente bilancio di previsione) nonché dalla Corte dei Conti Sezione Regionale di Controllo.*

La programmazione nell'Ente Locale segue quindi procedure molto severe per evitare che, una volta decisa la destinazione delle risorse in determinate spese, si aprano posizioni debitorie non supportate dai relativi impegni di spesa. Talvolta nonostante le precauzioni, l'ente può trovarsi debitore per eventi indipendenti dalla sua volontà



debito fuori bilancio

IN EVIDENZA → dall'acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi sanciti dal TUEL ne consegue che il rapporto obbligatorio intercorre, ai fini della controprestazione, fra il fornitore e l'amministratore o funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura o la prestazione, **FATTO SALVO il possibile riconoscimento del debito da parte dell'ente con le modalità di cui all'articolo 194 TUEL.**

Nel caso in cui il consiglio comunale non riconosca un debito fuori bilancio, al fornitore ed all'autore della spesa deve essere comunicata la conclusione negativa del procedimento, fornendo la motivazione degli atti, allo scopo di consentire l'esperimento delle eventuali azioni a tutela dei propri diritti.

NOVITA' introdotta dal DL. 174/2012
**(modifica dell'art. 239 TUEL – *funzioni
dell'organo di revisione*)**

Il revisore deve esprimere il proprio parere sulle proposte di riconoscimento dei debiti fuori bilancio e transazioni (*prima solo alcuni regolamenti di contabilità prevedevano tale obbligo*).

Occorre inoltre ricordare che l'art. 23 comma 5 della legge n. 289/2002 dispone che "I provvedimenti di riconoscimento di debiti posti in essere dalle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1 comma 2 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, sono trasmessi agli organi di controllo ed alla competente procura della corte dei conti."

VERIFICHE SU INDEBITAMENTO

GLI INVESTIMENTI NEGLI ENTI LOCALI (artt.199-207 TUEL) principi in materia di indebitamento

Si può ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento (art. 119 comma 6 della Costituzione).

Non si può ricorrere all'indebitamento per il finanziamento di conferimenti volti alla ricapitalizzazione di aziende e società finalizzata al **ripiano di perdite**.

Art. 204 TUEL

[...] l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato solo se l'importo annuale degli interessi, sommato a quello dei mutui precedentemente contratti [...] e a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il [...] 10 PER CENTO, a decorrere dall'anno 2015, delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui

Indebitamento

L'ammontare dei prestiti previsti per il finanziamento di spese d'investimento risulta compatibile per l'anno 2018 con il limite della capacità di indebitamento previsto dall'articolo 204 del TUEL come dimostrato dal calcolo riportato nel seguente prospetto:

Verifica della capacità di indebitamento	
Entrate correnti (Titoli I, II, III) Rendiconto 2016	1.428.560,75
Limite di impegno di spesa per interessi passivi 10,00%	142.856,08
Interessi passivi sui mutui in ammortamento e altri debiti	87.941,82
Incidenza percentuale sulle entrate correnti %	6,16%
Importo impegnabile per interessi su nuovi mutui	54.914,26

Entrate
penultimo
esercizio (2016)

Limite 10%
Interessi 2018

INT. MUTUI $87.941,82 / 1.428.560,75 = 6,16\%$

10% SU Entrate correnti 2016 è il limite. Spazio quindi per ulteriori mutui con interessi impegnabili fino a (€ 142.856,08 – 87.941,82) = € 54.914,26

Nel corso dell'esercizio 2018 non si prevedono nuovi mutui.

L'Ente rispetta il limite di indebitamento disposto dall'art. 204 del T.U.E.L.; infatti le percentuali d'incidenza ai sensi del predetto articolo risultano le seguenti

2015	2016	2017	2018
6,51	7,09	6,67	6,16

ANNO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Residuo debito	1.964.928	1.880.828	1.813.300	1.743.346	1.667.791	1.589.449
Nuovi prestiti						
Prestiti rimborsati	84.100	67.528	70.954	74.555	78.342	82.320
Estinzione anticipate						
Altre variaz. (meno)						
Debito residuo	1.880.828	1.813.300	1.743.346	1.667.791	1.589.449	1.507.129

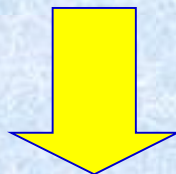
ANNO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Oneri finanziari	99.403	94.641	91.538	87.942	84.338	80.194
Quota capitale	84.100	67.528	70.954	74.555	78.342	82.320
Totale fine anno	183.503	162.169	162.492	162.497	162.680	162.514

Revisori - novità dal 2013

*D.L. 174/2012 convertito con modificazioni con
Legge 213/2012*

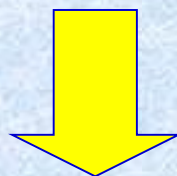


**Parere obbligatorio in materia di proposte di
nuovo indebitamento**



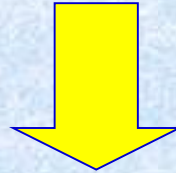
Verifica dettagliata dell'oggetto (ed opportunità) del mutuo

Nel caso in cui l'Ente Locale ricorra all'indebitamento per finanziare spese diverse da investimento, **i relativi atti e contratti sono nulli**, e le sezioni giurisdizionali della Corte dei Conti possono irrogare **agli amministratori** (**consiglieri comunali**), che hanno assunto la relativa delibera, la condanna ad una sanzione pari ad un minimo di cinque ed un massimo di venti volte l'indennità percepita al momento della violazione.

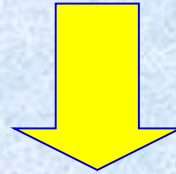


REVISORI – verifiche a campioni sugli utilizzi del mutuo

Negli anni sono stati possibili alcune rinegoziazioni dei mutui con la Cassa Depositi e Prestiti, nel rispetto dei requisiti di volta in volta previsti



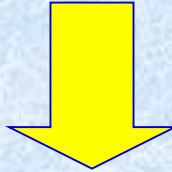
Verifiche dei revisori



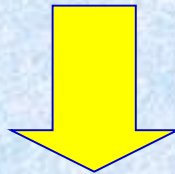
Opportunità e critiche in considerazioni della natura pubblica dell'Ente

(si libera capacità di spesa corrente nel breve termine, riversando sempre più oneri alle generazioni future)

ARTICOLO 119 COSTITUZIONE ITALIANA – COMMA 6



I Comuni [...] Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento [...]



A tale ultimo proposito è fin troppo evidente che l'uso continuo di *anticipazioni di Tesoreria* non restituite ingenera accreditate ipotesi di violazioni dell'art. 119, ultimo comma (v. Corte Cost. n. 188/2014).

SEMPRE IN TEMA DI INDEBITAMENTO:

Risorse derivanti da rinegoziazione mutui

Il comma 867 dell'art.1 della Legge 205/2017 estende fino al 2020 la disposizione che consente agli enti territoriali, per gli anni 2015-2020, l'utilizzo senza vincoli di destinazione delle risorse derivanti da operazioni di rinegoziazione di mutui, nonché dal riacquisto dei titoli obbligazionari emessi (art. 7, co. 2, D.L. n.78/2015), anche per spesa corrente.

La disposizione previgente limitava l'applicazione della disposizione al periodo 2015-2017.

SCHEMA PARERE ODCEC:

L'ente **si è avvalso / non si è avvalso** della facoltà di utilizzare le economie di risorse derivanti da operazioni di rinegoziazione mutui e prestiti **per finanziare**, in deroga, **spese di parte corrente** ai sensi dell'art. 1 comma 867 Legge 205/2017.

CONSIDERAZIONI REVISORE

FONDO SOLIDARIETÀ COMUNALE: VERIFICA CORRETTA PREVISIONE

<http://finanzalocale.interno.gov.it/apps/floc.php/in/cod/34>

Fondo di Solidarietà Comunale

filtri

Tipo Ente:
COMUNE

Fondo di Solidarietà Comunale:

Fondo di Solidarietà Comunale 2019

Codice Ente:

Codice Catastale:

Nome Ente:

Cerca ente...

Digitare la denominazione esatta oppure una parte di essa

CONFERMA

ANNULLA



Ente selezionato: **PIACENZA (PC)**
 Tipo Ente: **COMUNE** Codice Ente: **2080610320**
 Estrazione dati al 27/02/2019 13:05:03

(gli importi sono espressi in Euro)

Popolazione 2017 : 103.082

A) PRELIEVO AGENZIA ENTRATE SU I.M.U. PER QUOTA ALIMENTAZIONE F.S.C. 2019

A1	Totale quota per alimentare del F.S.C. 2019 (risultante dall'anno 2018 e confermata dalla L. 145/2018)	5.724.304,92
----	--	--------------

B) F.S.C. 2019 calcolato in deroga all'art.1, comma 449, lettera c) della legge 232/2016

B14	Totale quota F.S.C. 2019 (risultante dall'anno 2018 e confermata dalla L. 145/2018)	3.745.339,00
-----	---	--------------

C) RISTORI MINORI INTROITI I.M.U. e T.A.S.I. (art.1, comma 449, lettere a) e b), L. 232/2016)

C5	Totale quota F.S.C. 2019 (risultante dal ristoro per minori introiti I.M.U. e T.A.S.I. anno 2018 e confermata dalla L. 145/2018)	9.100.369,02
----	--	--------------

D1 = (B14 + C5)	Totale F.S.C. 2019 al lordo di accantonamento per eventuali correzioni	12.845.708,56
D2	Accantonamento 15 mln per rettifiche 2019	31.379,56
D3	Totale F.S.C. 2019 al netto dell'accantonamento	12.814.329,00

IMPOSTA DI SOGGIORNO

Il gettito dell'imposta è destinato al finanziamento di interventi in materia di turismo ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali (rif. art. 4 D.Lgs n.23/2011).

. VERIFICHE REVISORI

I GESTORI DELLE STRUTTURE RICETTIVE AGENTI CONTABILI

*I soggetti operanti presso le strutture ricettive, ove incaricati, sulla base dei regolamenti comunali, della riscossione e del riversamento nelle casse comunali dell'imposta di soggiorno corrisposta da coloro che alloggiano in dette strutture, assumono la funzione **di agenti contabili («di fatto»)** tenuti, conseguentemente, alla resa del conto giudiziale della gestione svolta. (sentenza Corte conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, 22/09/2016, n. 22).*

CONSEGUENZE PER I REVISORI

- In assenza della resa del conto?
Segnalare nel parere.
- Impossibilità (??) della verifica dell'attendibilità degli accertamenti.
- L'effettiva situazione della evasione è frutto di un percorso, probabilmente, di medio/lungo termine.
- Acquisire il regolamento di istituzione dell'Imposta.

RICHIESTE DEI REVISORI

**Produzione, a cura dei competenti Uffici,
di elenchi con:**

- Conti giudiziari Regolari (Imposta soggiorno dichiarata/riscossa = Imposta soggiorno riversata);**
- Conti giudiziari Irregolari (Imposta soggiorno dichiarata/riscossa  Imposta soggiorno riversata);**
- Conti giudiziari NON RESI**

PARERE - *personalizzazione*

Imposta di soggiorno

Il Comune, ai sensi dell'art.4 del D.Lgs. 23/2011, ha istituito una imposta di soggiorno. La previsione per l'anno 2018 è pari ad € 850.000. Il gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, manutenzione, fruizione e recupero beni culturali e ambientali locali e dei relativi servizi pubblici locali, come indicato nella nota integrativa.

In merito all'Imposta di Soggiorno, si rammenta che i soggetti operanti presso le strutture ricettive, ove incaricati, sulla base dei regolamenti comunali, della riscossione e del riversamento nelle casse comunali dell'imposta di soggiorno corrisposta da coloro che alloggiano in dette strutture, assumono la funzione di agenti contabili («di fatto») tenuti, conseguentemente, alla resa del conto giudiziale della gestione svolta. (sentenza Corte conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, 22/09/2016, n. 22). Lo scrivente Organo di revisione, come già fatto nell'esercizio precedente, invita l'Ente a porre in essere ogni più ampia azione di monitoraggio e recupero della eventuale morosità di tale imposta (azioni che, peraltro, sono già state effettuate e tuttora in corso, e di questo se ne prende favorevolmente atto).

ESEMPIO DI PARERE in sede RENDICONTO

GLI AGENTI CONTABILI, in attuazione degli articoli 226 e 233 del TUEL, hanno reso il conto della loro gestione entro il 30 gennaio 2018, allegando i documenti previsti. In merito ai conti di gestione non parificati, si è presa visione della Delibera G.M. numero ... del ..., dove tali conti sono dettagliati e dove viene esplicitamente dichiarato che le omissioni ivi indicate costituiranno oggetto di autonoma segnalazione alla competente Sezione Giurisdizionale della Corte dei Conti per l'Umbria ai sensi delle norme vigenti.

Per quanto riguarda i conti giudiziali presentati dai gestori delle strutture ricettive operanti nel territorio comunale, riguardanti l'imposta di soggiorno riscossa nell'anno 2017 si precisa che:

- 1) la sentenza n. 22/2016/QM delle Sezioni Unite della Corte dei Conti, con riferimento all'imposta di soggiorno, ha sancito che i Gestori delle strutture ricettive sono agenti contabili della riscossione, in quanto addetti a ricevere somme di spettanza dell'amministrazione e pertanto tenuti alla resa del conto giudiziale;
- 2) Il vigente Regolamento dell'imposta di soggiorno impone, a decorrere dall'anno 2016, l'obbligo di presentare al Comune il conto della gestione;

Ciò premesso si evidenzia che:

- a) i conti giudiziali resi dai gestori delle strutture ricettive per i quali è stata accertata la regolarità e la corrispondenza dei conti medesimi con le risultanze dei documenti agli atti del Comune per quanto riguarda gli importi riscossi e riversati a seguito delle dichiarazioni trimestrali presentate nell'anno di riferimento, risultano elencati in apposito allegato denominato "A", facente parte integrante e sostanziale della Deliberazione di G.M. numero ... del ... ;
- b) i conti giudiziali resi dai gestori delle strutture ricettive che presentano dati non coincidenti con le risultanze contabili dell'Ente sono elencati nell'allegato B) della Deliberazione di G.M. numero ... del ... ; nell'allegato sono esposte le motivazioni della non concordanza dei dati;
- c) i gestori delle strutture ricettive che non hanno presentato i conti giudiziali sono elencati nell'allegato C) della Deliberazione di G.M. numero ... del

L'organo di Revisione, in merito agli Agenti della Riscossione, raccomanda pertanto l'attenta e puntuale azione di monitoraggio sull'efficacia dell'azione dei medesimi, invitando l'Ente alla segnalazione alla Corte dei Conti del mancato riscontro verificatosi rispetto alle richieste di integrazione/rettifica di dati non concordanti.

Nuovo Articolo 187 COMMA 3, 3 QUATER E 3 QUINQUES

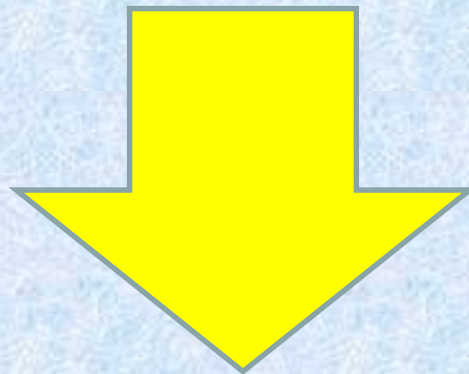
(eventuale in questo periodo)

L'UTILIZZO DELL'AVANZO IN
ESERCIZIO PROVVISORIO

L'UTILIZZO DELL'AVANZO IN ESERCIZIO PROVVISORIO

L'utilizzo delle **quote vincolate** e accantonate del risultato di amministrazione è **consentito anche nel corso dell'esercizio provvisorio** (NUOVO ART. 187 COMMA 3, 3 QUATER E 3 QUINQUIES), **esclusivamente** per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, **sulla base di una relazione documentata del dirigente competente.**

A tal fine, la Giunta delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato o accantonato determinato, sulla base di dati di **pre-consuntivo dell'esercizio precedente.**



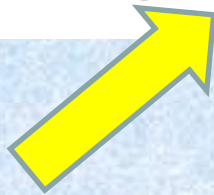
Quindi il Revisore, ai fini del rilascio del parere, va a verificare :

- **prospetto aggiornato risultato amministrazione;**
- **relazione dirigente;**
- conformità dell'operazione a quanto previsto dall'art. 187 comma 3, 3 quater e 3 quinquies.

E' un avanzo NON LIBERO, quindi l'operazione può essere effettuata anche da Enti in anticipazione.

3-quater. Se il bilancio di previsione impiega quote vincolate del risultato di amministrazione presunto ai sensi del comma 3, entro il 31 gennaio la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate ed approva l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'art. 11, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. Se la quota vincolata del risultato di amministrazione presunto è inferiore rispetto all'importo applicato al bilancio di previsione, l'ente provvede immediatamente alle necessarie variazioni di bilancio che adeguano l'impiego del risultato di amministrazione vincolato¹⁹⁴.

3-quinquies. Le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater. Le variazioni consistenti nella mera re-iscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, possono essere disposte dai dirigenti se previsto dal regolamento di contabilità o, in assenza di norme, dal responsabile finanziario. In caso di esercizio provvisorio tali variazioni sono di competenza della Giunta¹⁹⁵.



Un esempio di applicazione del nuovo art. 187 comma 3

LA GIUNTA COMUNALE

PREMESSO

Che il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2018-2020 è stato prorogato al 31.3.2018;

che pertanto, sino all'approvazione del bilancio di previsione, il [REDACTED] -
[REDACTED] è in esercizio provvisorio ai sensi dell'art.163 2° comma TUEL;

Nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione può rendersi necessario applicare l'avanzo di amministrazione vincolato;

a tal fine l'art.187 comma 3-quinquies del TUEL dispone che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, possono essere applicate al bilancio di previsione quote vincolate del risultato di amministrazione solo dopo l'approvazione da parte della Giunta, entro il 31 gennaio di ciascun esercizio, di un prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto;

l'art.187 comma 3 del Tuel dispone che, nel corso dell'esercizio provvisorio, per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, è consentito l'utilizzo delle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione sulla base di una relazione documentata del dirigente competente. A tal fine, dopo aver acquisito il parere dell'organo di revisione contabile, la Giunta delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato;

CONSIDERATO che la Giunta Comunale ha approvato con delibera n.25 del 31.1.2018 il prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto che contiene le quote vincolate di che trattasi;

capienza

DELIBERA

- di adottare, per le finalità riportate in narrativa, una variazione al Bilancio di previsione 2017-2019 annualità 2018, ammontante ad € 49.070,00 complessive, per l'applicazione dell'avanzo di amministrazione vincolato di parte investimenti, così come riportato nell'allegato facente parte integrante e sostanziale della presente deliberazione;

CENNI E SPUNTI DI RIFLESSIONE PER IL REVISORE

ANTICIPAZIONE DI TESORERIA

Il limite massimo dell'anticipazione di tesoreria concedibile dal tesoriere è pari a 3/12 delle entrate correnti accertate nel penultimo anno precedente. (art. 222, comma 1, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267).

Il ricorso ad anticipazioni di tesoreria è elevato da 3/12mi a 4/12mi delle entrate correnti accertate nel penultimo anno precedente sino alla data del 31 dicembre 2019.

Il tesoriere ACCORDA L'ANTICIPAZIONE su richiesta dell'ente, corredata dalla deliberazione della giunta (Revisori: acquisirla).

ULTIMAMENTE

A seguito di verifica trimestrale presso il tesorerie, Il Collegio dei Revisori ha rilevato un importo di anticipazione di tesoreria accordata al Comune differente rispetto alla precedente verifica trimestrale. Sono stati richiesti chiarimenti all'ufficio finanziario dell'Ente, il quale ha a sua volta richiesto spiegazioni al Tesoriere. La risposta è stata che *la diminuzione dell'importo dell'anticipazione accordata al Comune è dovuta all'accantonamento delle quote relative alla rate mutui in scadenza al 31.12.2018.*

In sostanza il tesoriere ha reso non disponibile l'anticipazione di tesoreria per la somma necessaria per pagare la rata mutui al 31.12.2018.

Come la troviamo in bilancio previsione

ENTRATE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2016	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2016	SPESE	CASSA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2016	COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO 2016
Fondo di cassa presunto all'inizio dell'esercizio	446.813,11				
Utilizzo avanzo presunto di amministrazione		25.000,00	Disavanzo di amministrazione		0,00
Fondo pluriennale vincolato		290.913,62			
Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	1.200.941,72	911.473,38	Titolo 1 - Spese correnti - di cui fondo pluriennale vincolato	1.657.912,34	1.408.131,79 0,00
Titolo 2 - Trasferimenti correnti	343.697,64	314.664,87			
Titolo 3 - Entrate extratributarie	432.362,28	225.268,34			
Titolo 4 - Entrate in conto capitale	1.377.869,36	1.196.785,51	Titolo 2 - Spese in conto capitale - di cui fondo pluriennale vincolato	1.679.072,84	1.489.317,96 0,00
Titolo 5 - Entrate di riduzione di attività finanziarie	0,00	0,00	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	0,00	0,00
Totale entrate finali.....	3.354.871,00	2.964.105,72	Totale spese finali.....	3.336.985,18	2.897.449,75
Titolo 6 - Accensione di prestiti	10.877,88	872,03	Titolo 4 - Rimborso di prestiti	67.528,00	67.528,00
Titolo 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	200.000,00	200.000,00	Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	200.000,00	200.000,00
Titolo 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	778.041,27	767.000,00	Titolo 7 - Spese per conto terzi e partite di giro	770.585,92	767.000,00
Totale titoli.....	988.919,15	967.872,03	Totale titoli.....	1.038.113,92	1.034.528,00
TOTALE COMPLESSIVO ENTRATE	4.343.790,15	3.931.977,75	TOTALE COMPLESSIVO SPESE	4.375.099,10	3.931.977,75



LA GESTIONE DEL BILANCIO:

terminata la fase di programmazione inizia la gestione del bilancio; oltre alla gestione delle entrate e delle spese, sono atti fondamentali le variazioni di bilancio, i prelevamenti dal fondo di riserva, l'assestamento di bilancio.

PARERE REVISORI SU VARIAZIONI ADOTTATE DALLA GIUNTA IN VIA D'URGENZA

ART. 42 TUEL COMMA 4. *Le deliberazioni in ordine agli argomenti di cui al presente articolo non possono essere adottate in via d'urgenza da altri organi del comune o della provincia, salvo quelle attinenti alle variazioni di bilancio adottate dalla giunta da sottoporre a ratifica del consiglio nei sessanta giorni successivi, a pena di decadenza.*

ART. 175 TUEL COMMA 4. *Ai sensi dell'articolo 42 le variazioni di bilancio possono essere adottate dall'organo esecutivo in via d'urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica, a pena di decadenza, da parte dell'organo consiliare entro i sessanta giorni seguenti e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.*

Parere Revisori obbligatorio.

**Sulla proposta di Delibera di Giunta, o
preliminare alla Delibera di Consiglio?**

ARTICOLO 175 TUEL

- 1. Il bilancio di previsione finanziario può subire variazioni nel corso dell'esercizio di competenza e di cassa sia nella parte prima, relativa alle entrate, che nella parte seconda, relativa alle spese, per ciascuno degli esercizi considerati nel documento.**
- 2. Le variazioni al bilancio sono di competenza dell'organo consiliare salvo quelle previste dai commi 5-bis e 5-quater.**
- 3. Le variazioni al bilancio possono essere deliberate NON OLTRE IL 30 NOVEMBRE DI CIASCUN ANNO, fatte salve le seguenti variazioni, che possono essere deliberate sino al 31 dicembre di ciascun anno:**
 - a) l'istituzione di tipologie di entrata a destinazione vincolata e il correlato programma di spesa;
 - b) l'istituzione di tipologie di entrata senza vincolo di destinazione, con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione di entrate non previste in bilancio, secondo le modalità disciplinate dal principio applicato della contabilità finanziaria;
 - c) l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione vincolato ed accantonato per le finalità per le quali sono stati previsti;
 - d) quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte e, se necessario, delle spese correlate;
 - e) le variazioni delle dotazioni di cassa di cui al comma 5-bis, lettera d);
 - f) le variazioni di cui al comma 5-quater, lettera b);
 - g) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente.

ARTICOLO 175 TUEL

4. Ai sensi dell'articolo 42 le variazioni di bilancio possono essere adottate dall'organo esecutivo in via d'urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica, a pena di decadenza, da parte dell'organo consiliare entro i sessanta giorni seguenti e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.

5. In caso di mancata o parziale ratifica del provvedimento di variazione adottato dall'organo esecutivo, l'organo consiliare è tenuto ad adottare nei successivi trenta giorni, e comunque sempre entro il 31 dicembre dell'esercizio in corso, i provvedimenti ritenuti necessari nei riguardi dei rapporti eventualmente sorti sulla base della deliberazione non ratificata.

5-bis. L'organo esecutivo con provvedimento amministrativo approva le variazioni del piano esecutivo di gestione, salvo quelle di cui al comma 5-quater, e le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative delle decisioni del Consiglio, per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio:

a) variazioni riguardanti l'utilizzo della quota vincolata e accantonata del risultato di amministrazione nel corso dell'esercizio provvisorio consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalita' previste dall'art. 187, comma 3-quinquies;

b) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate, nel rispetto della finalita' della spesa definita nel provvedimento di assegnazione delle risorse, o qualora le variazioni siano necessarie per l'attuazione di interventi previsti da intese istituzionali di programma o da altri strumenti di programmazione negoziata, gia' deliberati dal Consiglio;

ARTICOLO 175 TUEL

c) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'ente;

d) variazioni delle dotazioni di cassa, salvo quelle previste dal comma 5-quater, garantendo che il fondo di cassa alla fine dell'esercizio sia non negativo;

e) variazioni riguardanti il fondo pluriennale vincolato di cui all'art. 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, effettuata entro i termini di approvazione del rendiconto in deroga al comma 3;

((e-bis) variazioni compensative tra macroaggregati dello stesso programma all'interno della stessa missione)).

5-ter. Con il regolamento di contabilit  si disciplinano le modalit  di comunicazione al Consiglio delle variazioni di bilancio di cui al comma 5-bis.

5-quater. Nel rispetto di quanto previsto dai regolamenti di contabilit , i responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario, possono effettuare, per ciascuno degli esercizi del bilancio:

a) le variazioni compensative del piano esecutivo di gestione fra capitoli di entrata della medesima categoria e fra i capitoli di spesa del medesimo macroaggregato, escluse le variazioni dei capitoli appartenenti ai macroaggregati riguardanti i trasferimenti correnti, i contributi agli investimenti, ed ai trasferimenti in conto capitale, che sono di competenza della Giunta;

ARTICOLO 175 TUEL

- b) le variazioni di bilancio fra gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e gli stanziamenti correlati, in termini di competenza e di cassa, escluse quelle previste dall'art. 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le variazioni di bilancio riguardanti le variazioni del fondo pluriennale vincolato sono comunicate trimestralmente alla giunta;
- c) le variazioni di bilancio riguardanti l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, in termini di competenza e di cassa, secondo le modalita' previste dall'art. 187, comma 3-quinquies;
- d) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente;
- e) le variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni, compresa l'istituzione di tipologie e programmi, riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi;
- ((e-bis) in caso di variazioni di esigibilita' della spesa, le variazioni relative a stanziamenti riferiti a operazioni di indebitamento gia' autorizzate e perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa, e le variazioni a stanziamenti correlati ai contributi a rendicontazione, escluse quelle previste dall'articolo 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le suddette variazioni di bilancio sono comunicate trimestralmente alla giunta)).

ARTICOLO 175 TUEL

5-quinquies. Le variazioni al bilancio di previsione disposte con provvedimenti amministrativi, nei casi previsti dal presente decreto, e le variazioni del piano esecutivo di gestione non possono essere disposte con il medesimo provvedimento amministrativo. Le determinazioni dirigenziali di variazione compensativa dei capitoli del piano esecutivo di gestione di cui al comma 5-quater sono effettuate al fine di favorire il conseguimento degli obiettivi assegnati ai dirigenti.

6. Sono vietate le variazioni di giunta compensative tra macroaggregati appartenenti a titoli diversi.

7. Sono vietati gli spostamenti di dotazioni dai capitoli iscritti nei titoli riguardanti le entrate e le spese per conto di terzi e partite di giro in favore di altre parti del bilancio. Sono vietati gli spostamenti di somme tra residui e competenza.

8. Mediante la variazione di assestamento generale, deliberata dall'organo consiliare dell'ente entro il 31 luglio di ciascun anno, si attua la verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva ed il fondo di cassa, al fine di assicurare il mantenimento del pareggio di bilancio.

ARTICOLO 175 TUEL

9. Le variazioni al piano esecutivo di gestione di cui all'articolo 169 sono di competenza dell'organo esecutivo, salvo quelle previste dal comma 5-quater, e possono essere adottate entro il 15 dicembre di ciascun anno, fatte salve le variazioni correlate alle variazioni di bilancio previste al comma 3, che possono essere deliberate sino al 31/12 di ciascun anno.

9-bis. Le variazioni al bilancio di previsione sono trasmesse al tesoriere inviando il prospetto di cui all'art. 10, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, allegato al provvedimento di approvazione della variazione. Sono altresì trasmesse al tesoriere:

- a) le variazioni dei residui a seguito del loro riaccertamento;
- b) le variazioni del fondo pluriennale vincolato effettuate nel corso dell'esercizio finanziario.

ARTICOLO 176 TUEL

Prelevamenti dal fondo di riserva **((e dai fondi spese potenziali))**

1. I prelevamenti dal fondo di riserva **((, dal fondo di riserva di cassa e dai fondi spese potenziali))** sono di competenza dell'organo esecutivo e possono essere deliberati sino al 31 dicembre di ciascun anno.

DURANTE L'ANNO:

Le variazioni di bilancio

Sono quegli atti di gestione posti in essere per correggere gli **scostamenti** tra i dati della programmazione e quelli della gestione.

Gli scostamenti possono essere causati da:

- Errori di previsione (accadimenti imprevisti)
- Gestione inefficace (sintomo di incapacità gestionale)
- **Varie motivazioni da analizzare**

Variazioni di Bilancio



Consiglio Comunale (deliberate entro 30 novembre)



sempre obbligatorio parere dei revisori

Variazioni di bilancio → rispetto degli equilibri

Sono atti amministrativi che rispondono al principio di **flessibilità**.

Devono essere adottate nell'osservanza dei principi contabili e delle norme del Saldo di Finanza Pubblica.

Equilibrio finanziario di parte corrente

Equilibrio finanziario di parte capitale

Monitoraggio degli equilibri

Nella predisposizione di ogni atto di variazione di bilancio il Responsabile dell'area finanziaria deve attuare una verifica complessiva delle dotazioni di bilancio al fine di **poter attestare la permanenza degli equilibri finanziari complessivi di bilancio, dell'equilibrio di parte corrente e della parte di investimenti.**

Il Responsabile del servizio finanziario ha l'obbligo di monitorare con assiduità l'equilibrio finanziario complessivo.

VARIAZIONI VIETATE

**In linea generale (salvo eccezioni di legge)
le entrate conto capitale non devono MAI
finanziarie spese correnti.**

IL BILANCIO DI PREVISIONE PUÒ SUBIRE VARIAZIONI DI COMPETENZA E DI CASSA.

Le variazioni sono di spettanza del Consiglio, salvo alcune variazioni di competenza della Giunta o dei Dirigenti o del Responsabile del settore finanziario.

Come nel vecchio ordinamento, le variazioni di bilancio adottate in via d'urgenza con i poteri sostitutivi del Consiglio devono essere ratificate dal Consiglio entro 60 giorni, e comunque entro il 31/12 di ogni anno. **PARERE REVISORI quando?**

Esempi di variazioni che spettano ai **Responsabili della spesa o del Responsabile finanziario:**

- Variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni, compresa l'istituzione di tipologie e programmi, riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto terzi

TERMINI PER LE VARIAZIONI: NON OLTRE IL 30 NOVEMBRE

Eccezioni : NON OLTRE IL 31 DICEMBRE per alcune tipologie:

- Istituzione di tipologie di entrata a destinazione vincolata e correlato programma di spesa
- Utilizzo delle quote del risultato di amministrazione vincolato / accantonato
- Variazioni alle dotazioni di cassa

...

Eccezioni2: variazioni riguardanti il fondo pluriennale vincolato → non oltre termini approvazione del rendiconto

PARERE REVISORI SU VARIAZIONI

Sempre su quelle di competenza del Consiglio.

No su quelle di competenza Giunta e Responsabili (opportunità di venirne periodicamente informati e quindi a conoscenza).

La delibera di salvaguardia degli equilibri di bilancio non comporta necessariamente l'adozione di una variazione da apportare al bilancio di previsione, poiché la stessa potrebbe limitarsi alla presa d'atto del permanere degli equilibri.

**L'ASSESTAMENTO IMPLICA INVECE
VARIAZIONI**

ENTRAMBE 31/07

Articolo 193 Salvaguardia degli equilibri di bilancio

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

2. Con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, **e comunque almeno una volta entro il ((31 luglio))** di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera **((a dare))** atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo **((ad adottare, contestualmente:**

a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui;

Articolo 193 Salvaguardia degli equilibri di bilancio

b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194;
c) le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilit  accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui.)) La deliberazione   allegata, al rendiconto dell'esercizio relativo.

((3. Ai fini del comma 2, fermo restando quanto stabilito dall'art. 194, comma 2, possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonch  i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ove non possa provvedersi con le modalit  sopra indicate   possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione. [...]

Articolo 193 Salvaguardia degli equilibri di bilancio

4. La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo e' equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo.