

Percorso di formazione per Revisori negli Enti Locali
Perugia, 8 aprile 2019

Il rendiconto generale degli Enti Locali



Prof. Luca Bartocci
Dipartimento di Economia
Università degli Studi Perugia

LA RENDICONTAZIONE CONTABILE: QUALCHE PREMESSA

- Funzioni «tipiche» della rendicontazione nella dottrina contabile
 - verifica di correttezza e legittimità della gestione finanziaria
 - resa del conto ai cittadini
 - funzione di trasparenza
 - valutazione dei risultati
 - supporto alla razionalizzazione delle scelte
- Enfasi sulla rendicontazione alla luce di alcuni paradigmi culturali di rinnovamento del settore pubblico (NPM e NPG)
- Dibattito su produzione e utilizzo di appositi standard contabili (IPSAS e EPSAS)
- Ricerca di nuove forme di rendicontazione *non-financial* o *meta-financial* (*popular reporting, social reporting, sustainability reporting, integrated reporting, participatory reporting*)

IL RENDICONTO GENERALE DEGLI ENTI LOCALI: FUNZIONE E APPROVAZIONE

- «I risultati della gestione finanziaria, economico e patrimoniale sono **dimostrati** nel rendiconto comprendente il conto del bilancio, il conto economico e lo stato patrimoniale» (art. 151, c. 5, e art. 227, c. 1, TUEL)
- **Altre possibili funzioni** (Doc. 3 Osservatorio)
- **Approvazione consiliare entro il 30 aprile**, presentazione da parte della Giunta almeno 20 giorni prima dell'adunanza (termine definito dal regolamento di contabilità dell'Ente)
- Contestualmente al rendiconto, l'ente approva il **rendiconto consolidato**, comprensivo dei risultati degli eventuali organismi strumentali ex art. 11, cc. 8 e 9, D.Lgs. 118/2011 (art. 227, c 2-ter, TUEL)
- Entro il 30 settembre l'ente approva il **bilancio consolidato** con i bilanci dei propri organismi e enti strumentali e delle società controllate e partecipate, secondo il principio applicato n. 4 (art. 151, c. 8, TUEL)

**NB: no EE.LL. non superiori a
5.000 abitanti (D.M. 1/3/2019)**

MANCATA APPROVAZIONE

- In caso di mancata approvazione del rendiconto di gestione entro il termine del 30 aprile dell'anno successivo, si applica la procedura prevista dal comma 2 dell'articolo 141 (art. 227, c. 2-bis, TUEL)
- Assimilazione della mancata approvazione del rendiconto alla fattispecie della manca approvazione del bilancio preventivo con conseguente **scioglimento degli organi di governo** comunale e nomina di un **commissario** da parte dell'organo regionale di controllo

OBBLIGHI DI PUBBLICITA'

- Gli enti «sono tenuti a redigere apposite **certificazioni** sui principali dati del bilancio di previsione e del rendiconto della gestione ed a trasmetterli al Ministero dell'interno. Le certificazioni sono firmate dal segretario, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziario» (art. 161, c. 1, TUEL)
- «Le modalità per la struttura, la redazione, nonché la data di scadenza per la trasmissione delle certificazioni sono stabilite con **decreto** del Ministero dell'interno da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale» (art. 161, c. 3, TUEL)
- Gli enti locali procedono all'**invio telematico** alle Sezioni enti locali della Corte dei conti il rendiconto completo di allegati e del relativo certificato. Tempi, modalità e protocollo di comunicazione per la trasmissione telematica dei dati sono stabiliti con apposito decreto ministeriale (art. 227, c. 6, TUEL)
- Nel **sito internet** dell'ente, nella sezione dedicata ai bilanci, è pubblicata la versione integrale del rendiconto della gestione, comprensivo anche della gestione in capitoli, dell'eventuale rendiconto consolidato, comprensivo della gestione in capitoli ed una versione semplificata per il cittadino di entrambi i documenti (art. 227, c. 6-bis, TUEL)

COMPOSIZIONE

- **Composizione:**
 - Conto del bilancio
 - Conto economico
 - Stato patrimoniale

- **Allegati (art. 11, c. 4, D.Lgs. 118/2011):**
 - ✓ il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione
 - ✓ il prospetto concernente la composizione del fondo pluriennale vincolato
 - ✓ il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità
 - ✓ il prospetto degli accertamenti per titoli, tipologie e categorie
 - ✓ il prospetto degli impegni per missioni, programmi e macroaggregati
 - ✓ la tabella dimostrativa degli accertamenti assunti nell'esercizio in corso e negli esercizi precedenti imputati agli esercizi successivi

ALLEGATI

- ✓ la tabella dimostrativa degli impegni assunti nell'esercizio in corso e negli esercizi precedenti imputati agli esercizi successivi
- ✓ il prospetto rappresentativo dei costi sostenuti per missione
- ✓ il prospetto delle spese sostenute per l'utilizzo di contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali
- ✓ il prospetto delle spese sostenute per lo svolgimento delle funzioni delegate dalle regioni
- ✓ il prospetto dei dati SIOPE
- ✓ elenco dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, distintamente per esercizio di provenienza e per capitolo
- ✓ elenco dei crediti inesigibili, stralciati dal conto del bilancio, sino al compimento dei termini di prescrizione
- ✓ relazione sulla gestione
- ✓ relazione del collegio dei revisori dei conti

ALLEGATI

- Altri allegati (art. 227, c. 5, TUEL):
 - l'elenco degli indirizzi internet di pubblicazione del rendiconto della gestione relativo al penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione
 - la tabella dei parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale
 - il piano degli indicatori e dei risultati di bilancio

IL CONTO DEL BILANCIO

- Dimostrazione dei risultati finali della gestione autorizzatoria rispetto alle previsioni contenute nel bilancio (art. 228, TUEL)
- Preventivo riaccertamento dei residui attivi e passivi
- Struttura formale (v. Allegato 10, D.lgs. 118/2011)
- E' corredato da un insieme di quadri riassuntivi
- Si conclude con la dimostrazione del risultato della gestione di competenza e della gestione di cassa e del risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio

IL CONTO DEL BILANCIO: SCHEMA DELL'ENTRATA

TITOLO, TIPOLOGIA		DENOMINAZIONE	RESIDUI ATTIVI AL 1/1/20... (RS)		RISCOSSIONI IN C/RESIDUI (RR)		RIACCERTAMENTI RESIDUI (R) ⁽¹⁾				RESIDUI ATTIVI DA ESERCIZI PRECEDENTI (EP = RS -RR+R)	
			PREVISIONI DEFINITIVE DI COMPETENZA (CP)		RISCOSSIONI IN C/COMPETENZA (RC)		ACCERTAMENTI (A) ⁽⁴⁾		MAGGIORI O MINORI ENTRATE DI COMPETENZA =A-CP ⁽⁵⁾		RESIDUI ATTIVI DA ESERCIZIO DI COMPETENZA (EC=A-RC))	
			PREVISIONI DEFINITIVE DI CASSA (CS)		TOTALE RISCOSSIONI (TR=RR+RC)		MAGGIORI O MINORI ENTRATE DI CASSA =TR-CS ⁽⁶⁾				TOTALE RESIDUI ATTIVI DA RIPORTARE (TR=EP+EC))	
		FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI	CP	0,00								
		FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽¹⁾	CP	0,00								
		UTILIZZO AVANZO DI AMMINISTRAZIONE ⁽²⁾	CP	0,00								
		- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo per le Regioni	CP	0,00								
TITOLO 1:		Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa										
10101		Tipologia 101: Imposte tasse e proventi assimilati	RS	0,00	RR	0,00	R	0,00			EP	0,00
			CP	0,00	RC	0,00	A	0,00	CP	0,00	EC	0,00
			CS	0,00	TR	0,00	CS	0,00			TR	0,00
10102		Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità (solo per le Regioni)	RS	0,00	RR	0,00	R	0,00			EP	0,00
			CP	0,00	RC	0,00	A	0,00	CP	0,00	EC	0,00
			CS	0,00	TR	0,00	CS	0,00			TR	0,00
10103		Tipologia 103: Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali (solo per le Regioni)	RS	0,00	RR	0,00	R	0,00			EP	0,00
			CP	0,00	RC	0,00	A	0,00	CP	0,00	EC	0,00
			CS	0,00	TR	0,00	CS	0,00			TR	0,00
10104		Tipologia 104: Compartecipazioni di tributi	RS	0,00	RR	0,00	R	0,00			EP	0,00
			CP	0,00	RC	0,00	A	0,00	CP	0,00	EC	0,00
			CS	0,00	TR	0,00	CS	0,00			TR	0,00

IL CONTO DEL BILANCIO: SCHEMA DELLA SPESA

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO			DENOMINAZIONE	RESIDUI PASSIVI AL 1/1/20.. (RS)		PAGAMENTI IN C/RESIDUI (PR)		RIACCERTAMENTO RESIDUI (R) ⁽¹⁾		RESIDUI PASSIVI DA ESERCIZI PRECEDENTI (EP=RS-PR+R)			
				PREVISIONI DEFINITIVE DI COMPETENZA (CP)		PAGAMENTI IN C/COMPETENZA (PC)		IMPEGNI (I) ⁽²⁾		ECONOMIE DI COMPETENZA (ECP= CP- I -FPV)		RESIDUI PASSIVI DA ESERCIZIO DI COMPETENZA (EC= I - PC)	
				PREVISIONI DEFINITIVE DI CASSA (CS)		TOTALE PAGAMENTI (TP=PR+PC)		FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (FPV) ⁽³⁾				TOTALE RESIDUI PASSIVI DA RIPORTARE (TR=EP+EC)	
			DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE	CP	0,00								
MISSIONE		01	Servizi istituzionali, generali e di gestione										
0101	Programma	01	Organi istituzionali										
	Titolo 1		Spese correnti	RS	0,00	PR	0,00	R	0,00		EP	0,00	
				CP	0,00	PC	0,00	I	0,00	ECP	0,00	EC	0,00
				CS	0,00	TP	0,00	FPV	0,00		TR	0,00	
	Titolo 2		Spese in conto capitale	RS	0,00	PR	0,00	R	0,00		EP	0,00	
				CP	0,00	PC	0,00	I	0,00	ECP	0,00	EC	0,00
				CS	0,00	TP	0,00	FPV	0,00		TR	0,00	
	Totale Programma	01	Organi istituzionali	RS	0,00	PR	0,00	R	0,00		EP	0,00	
				CP	0,00	PC	0,00	I	0,00	ECP	0,00	EC	0,00
				CS	0,00	TP	0,00	FPV	0,00		TR	0,00	

I RISULTATI CONTABILI DELLA GESTIONE

- Il risultato della gestione
 - + riscossioni c/competenza
 - pagamenti c/competenza
 - + residui attivi dell'esercizio
 - residui passivi dell'esercizio

- Fondo cassa finale
 - + fondo cassa iniziale
 - + riscossioni c/competenza
 - + riscossioni c/residui
 - pagamenti c/competenza
 - pagamenti c/residui

flusso

fondo

I RISULTATI CONTABILI DELLA GESTIONE

- **L'avanzo (o disavanzo) di amministrazione**

- + **fondo cassa finale**
- + **residui attivi finali**
- **residui passivi finali**

o anche:

- + **risultato di amministrazione iniziale**
- + **accertamenti**
- **impegni**
- + **economie in c/residui**
- **diseconomie in c/residui**

fondo

L'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

- **Composizione:**
 - fondi liberi
 - fondi vincolati
 - fondi destinati agli investimenti
 - fondi accantonati

NB: Il risultato contabile di amministrazione non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio (art. 186, c. 1, TUEL)

SCHEMA PER LA DIMOSTRAZIONE DEL CALCOLO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				0,00
RISCOSSIONI	(+)	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTI	(-)	0,00	0,00	0,00
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
RESIDUI ATTIVI	(+)	0,00	0,00	0,00
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI ⁽¹⁾	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽¹⁾	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE (A) ⁽²⁾	(=)			0,00

SCHEMA PER LA COMPOSIZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:			
Parte accantonata ⁽³⁾			
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/.... ⁽⁴⁾			
Accantonamento residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) ⁽⁵⁾			
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti			
Fondo perdite società partecipate			
Fondo contezioso			
Altri accantonamenti			
	Totale parte accantonata (B)		0,00
Parte vincolata			
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili			
Vincoli derivanti da trasferimenti			
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui			
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente			
Altri vincoli			
	Totale parte vincolata (C)		0,00
Parte destinata agli investimenti			
	Totale parte destinata agli investimenti (D)		0,00
	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)		0,00
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare ⁽⁶⁾			

L'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE: DISCIPLINA

- I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto (art. 187, c. 1, TUEL)
- Costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio (art. 187, c. 3-ter, TUEL):
 - nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa
 - derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati
 - derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata
 - derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione

L'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE: DISCIPLINA

- I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità (art. 187, c. 1, TUEL)
- L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospesa, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse (art. 187, c. 1, TUEL)
- L'indicazione del vincolo nel risultato di amministrazione per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospesa, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse (art. 187, c. 3-ter, TUEL)

L'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE: DISCIPLINA

- La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, una volta accertata, può essere utilizzata con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità (art. 187, c. 2, TUEL):
 - a) per la copertura dei debiti fuori bilancio;
 - b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;
 - c) per il finanziamento di spese di investimento
 - d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
 - e) per l'estinzione anticipata dei prestiti

IL DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE (art. 188, TUEL)

- E' **immediatamente applicato** all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto
- Può anche essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura, con l'adozione di un **apposito piano di rientro sottoposto al parere del collegio dei revisori**
- Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle conspecifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale
- L'ente può anche modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza
- La deliberazione è allegata al rendiconto e con periodicità almeno semestrale il sindaco trasmette al Consiglio una **relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori**

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ED EQUILIBRIO DI BILANCIO: UN PROBLEMA APERTO

Tab. 5 – Risultato di amministrazione pro capite per area geografica

	Anno 2012	Anno 2013	Anno 2014	Anno 2015	Anno 2016
Nord	324	293	372	559	628
Centro	157	207	370	928	948
Sud	19	72	196	678	697

Fonte: nostra elaborazione su dati AIDA PA

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE ED EQUILIBRIO DI BILANCIO: UN PROBLEMA APERTO

Tab. 6 – Risultato di amministrazione: parte disponibile (% dei Comuni)

Parte disponibile	Anno 2015	Anno 2016
Minore di zero	18,6%	42,6%
Pari a zero	23,7%	6,6%
Maggiore di zero	57,7%	50,7%
Parte disponibile negativa	Anno 2015	Anno 2016
Nord	5,6%	10,3%
Centro	27,8%	31,0%
Sud e isole	66,7%	58,6%
Parte disponibile negativa	Anno 2015	Anno 2016
40-60 mila abitanti	47,2%	44,8%
60-100 mila abitanti	30,6%	27,6%
100-250 mila abitanti	16,7%	19,0%
Oltre 250 mila abitanti	5,6%	8,6%

Fonte: nostra elaborazione su dati AIDA PA

GLI INDICATORI DA ALLEGARE

- Parametri di deficitarietà strutturale
 - significato
 - rispetto di almeno la metà
 - i nuovi indicatori: DM Interno 28/12/2019:

- Gli indicatori di risultato

Decreto Ministero Interno del 22/12/2015
(con integrazioni del D.M.Interno 28/12/2019)

NB: possibilità di allargare la “batteria” e interrelazioni con il CdG

I NUOVI PARAMETRI DI DEFICIATARIETA'

				Comuni	Province e Città Metropolitane	Comunità Montane
P1	1.1	Incidenza spese rigide (ripiano disavanzo, personale e debito) su entrate correnti	deficitario se maggiore del	48%	41%	60%
P2	2.8	Incidenza degli incassi delle entrate proprie sulle previsioni definitive di parte corrente	deficitario se minore del	22%	21%	20%
P3	3.2	Anticipazioni chiuse solo contabilmente	deficitario se maggiore di	0	0	0
P4	10.3	Sostenibilità debiti finanziari	deficitario se maggiore del	16%	15%	14%
P5	12.4	Sostenibilità disavanzo effettivamente a carico dell'esercizio	deficitario se maggiore del	1,20%	1,20%	1,20%
P6	13.1	Debiti riconosciuti e finanziati	deficitario se maggiore del	1%	1%	1%
P7	13.2 + 13.3	Debiti in corso di riconoscimento + Debiti riconosciuti e in corso di finanziamento	deficitario se maggiore dello	0,60%	0,60%	0,60%
P8		Indicatore concernente l'effettiva capacità di riscossione (riferito al totale delle entrate)	deficitario se minore del	47%	45%	54%

LA CONDIZIONE DI DEFICITARIETA' STRUTTURALE

- **Conseguenze previste gli enti strutturalmente deficitari (art. 243, TUEL):**

- sono soggetti al controllo centrale sulle dotazioni organiche e sulle assunzioni di personale da parte della Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali. Il controllo è esercitato prioritariamente in relazione alla verifica sulla compatibilità finanziaria
- sono soggetti ai controlli centrali in materia di copertura del costo di alcuni servizi
- i contratti di servizio, stipulati con le società controllate, con esclusione di quelle quotate in borsa, devono contenere apposite clausole volte a prevedere, ove si verificano condizioni di deficitarietà strutturale, la riduzione delle spese di personale delle società medesime
- agli enti non rispettano i livelli minimi di copertura dei costi di gestione di cui sopra è applicata una sanzione pari all'1% delle entrate correnti risultanti dal certificato di bilancio

I DOCUMENTI CONSUNTIVI DI NATURA ECONOMICO-PATRIMONIALE

- Il ruolo e le regole per contabilità di competenza economica
(Allegato 4/3 del D.Lgs. 118/2001)
- L'opportunità della tenuta dei conti in P.D.
- La matrice di correlazione tra CoF e CoEP
- Il conto economico: significati e scelte di rappresentazione
(Allegato n. 10 del D.lgs. 118/2011)
- Lo Stato Patrimoniale: significati e scelte di rappresentazione
(Allegato n. 10 del D.lgs. 118/2011)

IL CONTO ECONOMICO

- Evidenzia i componenti reddituali positivi e negativi della gestione secondo criteri di competenza economica (art. 229, TUEL)
- Riferimento alla disciplina per le società di capitali (art. 2423 e segg., Cod. Civ.)
- Specificità strutturali

v. schema allegato 3/4 D.Lgs. 118/2001

IL CONTO ECONOMICO: SPECIFICITÀ STRUTTURALI

- Area “operativa”
 - significato (?)
 - peso dei contributi e trasferimenti correnti ricevuti e a favore di terzi
- Area finanziaria
 - importanza della gestione delle partecipazioni
- Area straordinaria
 - presenza di elementi tipici della gestione patrimoniale
 - trasferimenti in conto capitale
- Risultato dell'esercizio (significato)

IL CONTO DEL PATRIMONIO

- Rappresentazione del complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi, suscettibili di valutazione (art. 230, TUEL)
- Riferimento alla disciplina per le società di capitali (art. 2423 e segg., Cod. Civ.)
- Le specificità strutturali
v. schema allegato 3/4 D.Lgs. 118/2001
- I criteri di valutazione (rinvio all'Allegato 4/3, D. Lgs. 118/2011)

LO STATO PATRIMONIALE ATTIVO: SPECIFICITÀ STRUTTURALI

- Crediti v/PA per partecipazione al fondo di dotazione (!?)
- Immobilizzazioni
 - no distinzione tra beni demaniali e altri
 - costi di impianto e ampliamento, di ricerca e sviluppo, di pubblicità (!?)
 - potenziale rilevanza spese manutenzione straordinaria (anche su beni di terzi)
 - presenza delle infrastrutture
 - contabilizzazione del leasing con il metodo finanziario
 - diritti reali di godimento classificati tra le immobilizzazioni materiali (non più)
- Attivo circolante
 - significato delle attività finanziarie (?)

LO STATO PATRIMONIALE PASSIVO: SPECIFICITÀ STRUTTURALI

- Patrimonio netto
 - significato del netto patrimoniale
 - significato e funzione delle riserve
- Debiti
 - di finanziamento e di funzionamento
- Risconti passivi
 - esplicitazione dei risconti su contributi
- Conti d'ordine
 - specifica elencazione

LA RELAZIONE SULLA GESTIONE (art. 231, TUEL)

- Al rendiconto è allegata una relazione della Giunta sulla gestione che esprime le valutazioni di efficacia dell'azione condotta sulla base dei risultati conseguiti (art. 151, c. 6, TUEL)
- E' un documento illustrativo della gestione dell'ente, nonché dei fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio e di ogni eventuale informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili. In particolare la relazione illustra:
 - *i criteri di valutazione utilizzati*
 - *le principali voci del conto del bilancio*
 - *le principali variazioni alle previsioni finanziarie intervenute in corso d'anno*
 - *l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente*
 - *le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché sulla fondatezza degli stessi*
 - *l'elenco delle movimentazioni effettuate nel corso dell'esercizio sui capitoli di entrata e di spesa riguardanti l'anticipazione*

LA RELAZIONE SULLA GESTIONE (art. 231, TUEL)

- *l'elencazione dei diritti reali di godimento e la loro illustrazione*
- *l'elenco dei propri enti e organismi strumentali*
- *l'elenco delle partecipazioni dirette possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale*
- *gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate*
- *gli oneri e gli impegni sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata*
- *l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti*
- *l'elenco descrittivo dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare dell'ente alla data di chiusura dell'esercizio cui il conto si riferisce, con l'indicazione delle rispettive destinazioni e degli eventuali proventi da essi prodotti*
- *gli elementi richiesti dall'articolo 2427 e dagli altri articoli del codice civile, nonché da altre norme di legge e dai documenti sui principi contabili applicabili*
- *altre informazioni riguardanti i risultati della gestione, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del rendiconto*