

È l'effetto dell'applicazione della nuova contabilità. Segnalazioni alla Corte conti

Bilanci, il disavanzo si fa in due

Ordinario o straordinario, il ruolo dei revisori è cruciale

DI LUCIANO FAZZI*

Per la prima volta nel corso di quest'anno gli enti territoriali si possono essere trovati a gestire due diversi tipi di disavanzo di amministrazione: il disavanzo «ordinario» previsto dall'art. 188 del Tuel e un disavanzo «straordinario» che può essere derivato dall'operazione di riaccertamento straordinario dei residui effettuato ai sensi dell'art.3 del dlgs 118/11.

Partiamo dal disavanzo previsto dal Tuel. Con l'approvazione del rendiconto della gestione si determina il risultato di amministrazione. Tale risultato risulta dalla somma algebrica tra il fondo di cassa al 31/12 aumentato del valore dei residui attivi e diminuito dei residui passivi alla stessa data. A partire dal 2015 il dettato normativo del Tuel, modificato recentemente dal dlgs 126/14 a seguito dell'entrata in vigore della riforma della contabilità armonizzata, chiarisce che «tale risultato 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».

La norma chiarisce che l'eventuale disavanzo che possa scaturire dall'approvazione del rendiconto di gestione deve essere immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente all'approvazione del rendiconto. Se il disavanzo fosse accertato in costanza di esercizio provvisorio, l'ente è obbligato ad approvare il bilancio di previsione per la copertura del suddetto disavanzo.

Infatti il disavanzo accer-

tato ai sensi dell'art. 186 del Tuel può essere ripianato nel primo esercizio o negli esercizi successivi al primo previsti nel bilancio di previsione ma comunque non oltre la durata della consiliatura (il disavanzo deve essere «applicato» al bilancio prime di tutte le altre spese). Il ripiano del disavanzo deve essere oggetto di una specifica delibera consiliare nella quale sono individuate le modalità e i tempi del ripiano stesso.

Tale delibera deve essere sottoposta al preventivo parere dell'Organo di revisione. Semestralmente il sindaco o il presidente del consiglio presentano una relazione, accompagnata da un ulteriore parere dell'organo di revisione, con la quale danno atto del rispetto del piano di rientro approvato.

Per fare fronte alla copertura del disavanzo l'ente può utilizzare: economie di spesa e/o maggiori entrate, escludendo quelle derivanti da indebitamento e quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti dalle alienazioni di beni patrimoniali disponibili e altre entrate in c/capitale per coprire gli squilibri di parte capitale. Inoltre in deroga a quanto previsto dall'art.1, comma 169, della legge 296/2006, è concesso all'ente di modificare, con apposita delibera da allegare al bilancio di previsione e al rendiconto, le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza per coprire il disavanzo di amministrazione.

Le regioni ripianano il disavanzo «ordinario» di amministrazione secondo quanto previsto dall'art.42, comma 12 del dlgs n118/11 che sostanzialmente ricalca quanto previsto per gli enti locali.

Altra cosa è invece il disavanzo «straordinario» o il maggior disavanzo che si può generare a seguito dell'operazione di riaccertamento straordinario dei residui. Infatti il comma 7 dell'art.3 del dlgs n118/11 recita così: «Al fine di adeguare i residui attivi e passivi risultanti al 1° gennaio 2015 al principio generale della competenza finanziaria enunciato nell'allegato n. 1, le amministrazioni pubbliche di cui al comma 1, escluse quelle che hanno partecipato alla sperimentazione nel 2014, con delibera di giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario, provvedono, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, al riaccertamento straordinario dei residui». L'operazione di riaccertamento straordinario, con la rideterminazione del risultato di amministrazione a seguito dell'attuazione del comma 7 (cancellazione e reimputazione dei residui attivi e passivi oltre che l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015 al fondo crediti di dubbia esigibilità) può generare un disavanzo di amministrazione o un maggiore disavanzo rispetto a quanto risultante dal rendiconto 2014.

Nelle more dell'emanazione di un decreto che definisca, ente per ente, i tempi e le modalità del ripiano del disavanzo tenendo conto dell'entità del fenomeno e della dimensione demografica e di bilancio dei singoli enti, il comma 16 dell'art.3, così come modificato dalla legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di Stabilità 2015), stabilisce che l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione possa essere ripianato in non più di 30 esercizi in quote

costanti. L'aggiornamento del testo normativo apportato dalla legge 190/14, ridetermina il periodo di copertura del disavanzo in trent'anni anche per gli enti sperimentatori per i quali inizialmente la norma prevedeva un termine di dieci anni.

Per le modalità di copertura un ulteriore decreto prevede che nel caso in cui il disavanzo da riaccertamento straordinario coincida con il disavanzo del rendiconto 2014, gli enti provvedano al ripiano con le stesse modalità previste dall'art.188 del Tuel. Per far fronte, invece, al maggior disavanzo (rispetto al risultato 2014) possono svincolare quote vincolate del risultato di amministrazione quando il vincolo sia stato formalmente attribuito dall'ente, utilizzare la quote dell'avanzo di amministrazione genericamente destinate agli investimenti eliminando anche in questo caso il vincolo (escluse le quote finanziate con debito) o utilizzare i proventi derivanti dall'alienazione dei beni patrimoniali disponibili. In questo ultimo caso le entrate da alienazioni patrimoniali vengono accertate secondo quanto previsto dal principio applicato 4/2 concernente la contabilità finanziaria. Nelle more della realizzazione dei suddetti proventi, il citato decreto prevede un accantonamento tra le spese di un fondo di pari importo da stornare al momento dell'accertamento dell'entrata. L'Organo di revisione, come già accadeva per il ripiano del disavanzo «ordinario» ha un ruolo importante in quanto deve segnalare alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti e, nel caso degli enti locali anche al Prefetto, la mancata adozione della delibera consi-

liare e/o la mancata applicazione delle quote del disavanzo al bilancio di previsione in corso di gestione. In caso di esercizio provvisorio l'applicazione delle quote del disavanzo avviene al momento dell'approvazione del bilancio di previsione.

La prima verifica del ripiano delle singole quote applicate al bilancio si fa in occasione dell'approvazione del rendiconto della gestione 2015. Se dalla verifica risulta che il disavanzo applicato al bilancio non è stato recuperato in tutto o in parte, la quota non recuperata deve essere interamente applicata al primo esercizio del bilancio di previsione 2016/2018 e così a regime negli anni successivi fintanto che non risulta ripianato tutto il disavanzo da riaccertamento straordinario.

Sia in occasione della redazione della relazione sulla gestione che accompagna il rendiconto sia nella nota integrativa che accompagna il bilancio di previsione, si deve dare atto del ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione tenendo distinti il disavanzo «ordinario» e quello da riaccertamento straordinario.

*presidente Ancrel Toscana e Liguria



ANCREL
CLUB DEI REVISORI

Pagina a cura di
MASSIMO VENTURATO
RESPONSABILE COMUNICAZIONE
ANCREL-CLUB DEI REVISORI
SITO INTERNET
WWW.ANCREL.IT
TEL. 348-8161522, FAX 051-19901830

ANCREL ASSOCIAZIONE NAZIONALE CERTIFICATORI E REVISORI ENTI LOCALI

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Padova
Convegno Nazionale

L'avvio dell'armonizzazione contabile e il ruolo del revisore

SABATO 3 OTTOBRE 2015

Agorà - Centro Culturale Altinate/San Gaetano
Via Altinate 71 - Padova

Ore 8.15 - 8.45 - Registrazione dei partecipanti

Ore 8.45 - 9.00 - Saluti istituzionali

Antonino Borghi - Presidente ANCREL

Massimo Venturato - Presidente ANCREL Veneto

Dante Carolo - Presidente ODCEC Padova

Ore 9.00 - 11.00

1ª sessione

L'avvio dell'armonizzazione contabile negli enti locali

Coordina: Gianni Trovati - giornalista

Intervengono:

"La riforma della contabilità degli enti territoriali e gli obiettivi di finanza pubblica"

Salvatore Bilardo - Ispettore del Ministero dell'Economia e delle Finanze

"I pareri dell'organo di revisione sulle variazioni di bilancio e verifica degli equilibri" "La gestione di cassa: vincoli e controlli"

Mauro Bellesia - Dirigente del Comune di Vicenza

"I principali aspetti del consolidamento dei conti"

Stefano Pozzoli - Prof. Ordinario Università Parthenope

"Il ripiano del disavanzo e del maggior disavanzo"

Luciano Fazzi - Componente Commissione Arconet

Ore 11.00 - 11.30 - Coffee break

Ore 11.30 - 12.30

2ª sessione

Il ruolo dei revisori nell'armonizzazione contabile

Coordina: Gianni Trovati - giornalista

Intervengono:

"I rapporti tra controlli interni e attività dell'organo di revisione. Il ruolo della Corte dei Conti ex art. 148, comma 4 del TUEL" Tiziano Tessaro - Magistrato Corte dei Conti del Veneto

"I controlli interni di regolarità amministrativa e contabile dopo l'armonizzazione contabile"

Francesco Bruno - Presidente Ardel

Ore 12.30 - 13.30 - Tavola rotonda

L'organo di revisione: problemi aperti

Introduce:

Antonino Borghi - Presidente ANCREL

Moderà: Massimo Venturato - Presidente ANCREL Veneto

Ne discutono: Massimo Bitonci - Sindaco di Padova

On.le Enrico Zanetti - Sottosegretario Ministero Economia e Finanza

Davide Di Russo - Vice Presidente CNDEEC

Giovanni Parente - Consigliere delegato enti pubblici

CNDEEC

Il convegno è a partecipazione gratuita. Informazioni e iscrizioni

sul sito www.clubdeirevisori.it

EVENTI

L'Odcec di Verona e l'Odcec di Venezia assieme a Ipsoa - Scuola di formazione e l'Ancrel Veneto organizzano il Corso professionale per revisori degli enti locali che inizierà a Verona il 16 settembre prossimo. Le sedi del corso di cinque mezza giornate saranno l'Hotel Cte di San Giovanni Lupatoto (Vr) e l'Hotel Novotel di Mestre (Ve). La partecipazione è a pagamento. Per iscriversi: www.ancrel.it

L'Odcec di Grosseto con l'Ancrel sezione Toscana e Liguria hanno organizzato per il giorno 16 settembre 2015 con inizio alle ore 9 presso la sala consiliare del comune di Maonte Argentario (che ha dato anche il patrocinio) una giornata di aggiornamento per dipendenti e revisori degli enti locali. La partecipazione è gratuita. Per iscriversi: www.fpcu.it

L'Odcec di Bologna e l'Associazione nazionale commercialisti di Bologna e l'Ancrel organizzano un seminario di studio dal titolo: «L'organo di revisione degli enti locali: contabilità economico-patrimoniale negli enti; il bilancio consolidato». Le giornate di studio si terranno il 17 e il 23 settembre 2015 dalle ore 14 alle ore 19 presso il centro congressi dell'Hotel Europa di Bologna. La partecipazione è a pagamento. Per iscriversi: segreteria@ancbologna.org. Tutti gli eventi sopra elencati sono stati validati dal ministero dell'interno.