

## RESOCONTO RIUNIONE DELLA COMMISSIONE ARCONET DEL 13 DICEMBRE 2017

Il giorno 13 dicembre 2017 alle ore 11,00, a Roma, presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, nella Sala Azzurra, si è riunita la Commissione ARCONET di cui all'articolo 3-bis del decreto legislativo n. 118 del 2011 corretto e integrato dal decreto legislativo n. 126 del 2014.

### Ordine del giorno:

1. Modifica piano dei conti proposta dall'Osservatorio della finanza locale;
2. Esempio applicazione al bilancio del F.do Anticipazioni di liquidità da parte di Regioni in avanzo di amministrazione;
3. Esempi di scritture di consolidamento proposte dai rappresentanti dell'OCDEC da inserire nell'appendice tecnica dell'allegato 4/4
4. Caso di studio (conclusione approfondimento)
5. Varie ed eventuali

<b>AMMINISTRAZIONE</b>	<b>Nomi</b>	<b>riunione del 13.12.2017</b>
<b>MEF -RGS Presidente</b>	<b>Salvatore Bilardo</b>	<b>assente</b>
<b>MEF -RGS</b>	<b>Cinzia Simeone</b>	
<b>MEF -RGS</b>	<b>Paola Mariani</b>	
<b>MEF -RGS</b>	<b>Daniela Collesi</b>	<b>assente</b>
<b>MEF -RGS</b>	<b>Emilia Scafuri</b>	<b>assente</b>
<b>MEF</b>	<b>Massimo Anzalone</b>	<b>assente</b>
<b>MEF -RGS</b>	<b>Antonio Cirilli</b>	<b>assente</b>
<b>MEF -RGS</b>	<b>Lamberto Cerroni</b>	<b>assente</b>
<b>MEF -RGS</b>	<b>Silvia Chiodi</b>	<b>assente</b>
<b>MEF -RGS</b>	<b>Luciano Zerboni</b>	
<b>PCM - Affari Regionali</b>	<b>Saverio lo Russo</b>	<b>assente</b>
<b>PCM - Affari Regionali</b>	<b>Giancarlo Magnini</b>	
<b>M.Interno</b>	<b>Giancarlo Verde</b>	<b>assente</b>
<b>M.Interno</b>	<b>Massimo Tatarelli</b>	

<b>M.Interno</b>	<b>Maria Giovanna Pittalis</b>	<b>assente</b>
<b>M.Interno</b>	<b>Francesco Zito</b>	
<b>M.Interno</b>	<b>Michele Scognamiglio</b>	
<b>M.Interno</b>	<b>Roberto Pacella</b>	
<b>Corte dei Conti</b>	<b>Alfredo Grasselli</b>	<b>assente</b>
<b>Corte dei Conti</b>	<b>Ferone Rinieri</b>	
<b>Istat</b>	<b>Gerolamo Giungato</b>	<b>assente</b>
<b>Istat</b>	<b>Grazia Scacco</b>	<b>assente</b>
<b>Istat</b>	<b>Susanna Riccioni</b>	<b>assente</b>
<b>Istat</b>	<b>Luisa Sciandra</b>	<b>assente</b>
<b>Regione a statuto ordinario</b>	<b>Antonello Turturiello</b>	<b>assente</b>
<b>Regione a statuto ordinario</b>	<b>Claudia Morich</b>	<b>assente</b>
<b>Regione a statuto ordinario</b>	<b>Onelio Pignatti</b>	<b>assente</b>
<b>Regione a statuto ordinario</b>	<b>Marco Marafini</b>	<b>assente</b>
<b>Regione a statuto speciale</b>	<b>Marcella Marchioni</b>	<b>assente</b>
<b>Regione a statuto speciale</b>	<b>Fulvia Deanesi</b>	<b>assente</b>
<b>UPI</b>	<b>Francesco Delfino</b>	
<b>UPI</b>	<b>Gianluigi Masullo</b>	<b>assente</b>
<b>ANCI</b>	<b>Alessandro Beltrami</b>	
<b>ANCI</b>	<b>Riccardo Mussari</b>	
<b>ANCI</b>	<b>Giuseppe Ninni</b>	<b>assente</b>
<b>ANCI</b>	<b>Roberto Colangelo</b>	<b>assente</b>
<b>OIC</b>	<b>Marco Venuti</b>	<b>assente</b>
<b>CNDC</b>	<b>Marco Castellani</b>	
<b>CNDC</b>	<b>Paolo Tarantino</b>	
<b>CNDC</b>	<b>Luciano Fazzi</b>	

<b>CNDC</b>	<b>Luigi Puddu</b>	<b>assente</b>
<b>ABI</b>	<b>Rita Camporeale</b>	<b>assente</b>
<b>ABI</b>	<b>Carla Ottanelli</b>	<b>assente</b>

Prima di iniziare la riunione viene comunicato alla Commissione che risulta pubblicato, sul sito ARCONET della Ragioneria Generale dello Stato, l'ottavo decreto ministeriale di aggiornamento del d.lgs. n. 118 del 2011.

### **1. Modifica piano dei conti proposta dall'Osservatorio della finanza locale**

La Commissione esamina la proposta, presentata dai rappresentanti del Ministero degli Interni, di modifica del Piano dei conti con l'integrazione di nuove voci relative alle sanzioni al codice della strada, alle violazioni della Polizia amministrativa e alle violazioni urbanistiche.

La modifica origina dalla necessità di effettuare un monitoraggio puntuale di tali specifiche entrate che rappresentano un'entrata rilevante per gli enti locali.

La Commissione avendo ricevuto, in occasione della convocazione, la proposta di modifica del Piano dei conti approva la modifica.

La modifica al piano dei conti avrà vigenza dal 1 gennaio 2018, per gli enti territoriali, e sarà inserita nel prossimo decreto di aggiornamento del Piano dei conti della P.A. da emanarsi presumibilmente nella primavera del 2018.

La Commissione concorda altresì sull'esigenza di pubblicare una FAQ, nel sito ARCONET della Ragioneria Generale dello Stato, che ribadisca agli enti locali la corretta modalità di classificazione delle sanzioni, in particolare delle sanzioni al codice della strada, anche al fine di una corretta determinazione dell'accantonamento al FCDE.

### **2. Esempio applicazione al bilancio del F.do Anticipazioni di liquidità da parte di Regioni in avanzo di amministrazione;**

La Commissione procede all'esame del seguente principio e concorda sull'assenza di problemi legati alle modalità di contabilizzazione di contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità previste dall'articolo 1, commi 692-696, della L 208/2015, da parte delle Regioni che presentano un avanzo di amministrazione:

Si ipotizza una Regione che nel 2015 ha ricevuto un'anticipazione di liquidità di cui all'art. 2 - DL 35/2013, per 1.500, per la quale ha accantonato un fondo anticipazioni di liquidità di pari importo.

Al 31 dicembre 2015 la Regione ha registrato un disavanzo di pari importo.

In attuazione dell'articolo 1, comma 692 e seguenti, della L 208/2015, il fondo anticipazione è registrato come segue:

	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b><u>UTILIZZO AVANZO</u></b> di cui UTILIZZO Fondo Anticipazioni liquidità		1.500	1.450	1.400	1.350	1.300
<b>TITOLO 4 Rimborso prestiti</b>						
Rimborso quota capitale		50	50	50	50	50
Fondo Anticipazione di liquidità	1.500	1.450	1.400	1.350	1.300	1.250

Al 31 dicembre 2016, la Regione presenta un risultato di amministrazione presunto positivo, nonostante l'accantonamento di 1.450 al fondo anticipazioni di liquidità.

Nel bilancio di previsione 2017-2019, per ciascuno degli esercizi 2017-2019, l'ente applica il fondo anticipazione di liquidità stanziato nella spesa dell'esercizio precedente, come utilizzo dell'avanzo, (art. 1, comma 593, L 208/2015).

Poichè la Regione non è in disavanzo, nel bilancio non è previsto il ripiano di alcun disavanzo.

Per ciascun esercizio considerato in bilancio, la differenza tra il fondo anticipazione di liquidità iscritto in entrata e il fondo di anticipazione stanziato in spesa, rappresenta la quota del fondo che viene "liberata" e destinata alla copertura di nuove spese, per un importo corrispondente a quello della quota dell'anticipazione che è stata rimborsata.

### **3. Esempi di scritture di consolidamento proposte dai rappresentanti dell'OCDEC da inserire nell'appendice tecnica dell'allegato 4/4**

I rappresentanti del Consiglio Nazionale del Consiglio dei dottori commercialisti chiedono il rinvio della presentazione della proposta di esempi di scritture di consolidamento da inserire nell'appendice tecnica dell'allegato 4/4.

La Commissione accoglie la richiesta di rinvio alla prossima riunione del punto 3 all'ordine del giorno.

### **4. Caso di studio (conclusione approfondimento)**

A conclusione dell'esame del caso di studio analizzato nel corso delle ultime riunioni, la Commissione ha condiviso le seguenti risposte riguardanti le modalità di adeguamento ad una

sentenza concernente l'illegittimità dei dati contabili dei rendiconti degli esercizi precedenti. In particolare la Commissione ha verificato se sia necessario procedere:

- a) ad una formale variazione del bilancio di previsione dell'esercizio in questione e, conseguentemente, nel rispetto del principio di continuità, a variazioni dei bilanci di previsione degli esercizi successivi, fino a quello in corso di gestione,
- b) alla revisione e ad una nuova approvazione del rendiconto della gestione dell'esercizio in questione, e degli eventuali rendiconti degli eventuali esercizi successivi già approvati.

Se la necessità di adeguare i risultati del rendiconto dell'esercizio in questione e degli esercizi successivi già approvati è certa, l'utilità di una variazione dei bilanci di previsione riguardante gli esercizi precedenti richiede un'attenta valutazione, in quanto le funzioni del bilancio di previsione<sup>1</sup> si esauriscono con la chiusura dell'esercizio. Non a caso, dopo il 30 novembre, gli ordinamenti contabili non consentono variazioni del bilancio di previsione.

Prima domanda del caso di studio:

1) Quali sono gli effetti giuridici sostanziali della variazione di un bilancio di previsione riguardante esercizi chiusi, che non è in corso di gestione?

Risposta: la variazione di un bilancio di previsione che non è in gestione non produce effetti sostanziali, in quanto la gestione già svolta non può più essere modificata.

Infatti gli ordinamenti contabili non consentono variazioni dei bilanci di previsione dopo la chiusura dell'esercizio.

Si ipotizzi, ad esempio, che a seguito di sentenza, emerga un maggiore disavanzo dell'esercizio n-3.

La sentenza determina la necessità di una rettifica del rendiconto dell'esercizio n-3 e, per il principio della continuità, dei rendiconti degli esercizi successivi già approvati.

---

<sup>1</sup> Il principio applicato della programmazione 9.1 individua le seguenti funzioni del bilancio di previsione:

- *politico-amministrativa* in quanto consente l'esercizio delle prerogative di indirizzo e di controllo che gli organi di governance esercitano sull'organo esecutivo ed è lo strumento fondamentale per la gestione amministrativa nel corso dell'esercizio;
- di *programmazione finanziaria* poiché descrive finanziariamente le informazioni necessarie a sostenere le amministrazioni pubbliche nel processo di decisione politica, sociale ed economica;
- di *destinazione delle risorse* a preventivo attraverso la funzione *autorizzatoria*, connessa alla natura finanziaria del bilancio;
- di *verifica degli equilibri finanziari* nel tempo e, in particolare, della copertura delle spese di funzionamento e di investimento programmate. Per le regioni il bilancio di previsione costituisce sede per il riscontro della copertura finanziaria di nuove o maggiori spese stabilite da leggi della regione a carico di esercizi futuri;
- *informativa* in quanto fornisce informazioni agli utilizzatori interni (consiglieri ed amministratori, dirigenti, dipendenti, organi di revisione, ecc.) ed esterni (organi di controllo, altri organi pubblici, fornitori e creditori, finanziatori, cittadini, ecc.) in merito ai programmi in corso di realizzazione, nonché in merito all'andamento finanziario della amministrazione.

Invece, a meno di differenti indicazioni della sentenza che ha dichiarato l'illegittimità dei dati contabili, a seguito delle rettifiche apportate al rendiconto relativo all'esercizio n-3, non è necessario adeguare il bilancio di previsione dell'esercizio n-2 e quelli degli esercizi successivi, al fine di tenere conto dell'ammontare del disavanzo di amministrazione da ripianare

È necessario adeguare all'ultimo rendiconto approvato e aggiornato ai risultati della sentenza, il bilancio di previsione in corso di gestione, attraverso il quale è possibile porre in essere gli interventi necessari per il ripiano del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente

E' evidente che con riferimento agli esercizi conclusi non è più possibile ripianare il maggiore disavanzo, autorizzando un effettivo incremento delle entrate già accertate o una contrazione delle spese già impegnate.

Pertanto l'eventuale variazione di un bilancio di previsione riguardante un esercizio precedente a quello in corso, diretta ad applicare un maggiore disavanzo, produrrebbe solo effetti formali, in quanto attuato riducendo stanziamenti di spesi che non sono stati impegnati o incrementando stanziamenti di entrata che non possono più essere accertati.

Nei casi in cui l'illegittimità riguardi l'autorizzazione di singole operazioni gestionali, ad esempio l'accensione di prestiti da parte di enti che non hanno rispettato i vincoli di finanza pubblica, o non in regola con l'approvazione dei rendiconti della gestione, l'ordinamento reagisce prevedendo la nullità delle singole operazioni.

Con riferimento alle operazioni dichiarate nulle è necessario eliminarle dalle scritture e riapprovare il rendiconto, mentre una nuova approvazione del bilancio di previsione diretta ad eliminare un'autorizzazione illegittima, i cui effetti sono già dichiarati nulli, non produce nessun effetto giuridico sostanziale.

Infine, è necessario ricordare che, a decorrere dal 2016, le variazioni al rendiconto non riguardano solo le scritture finanziarie, ma determinano, a fini conoscitivi, anche la modifica del conto economico e dello stato dell'esercizio in cui è stata riscontrata l'illegittimità e del solo stato patrimoniale degli esercizi successivi, fino all'ultimo rendiconto già approvato.

### Seconda domanda del caso di studio

Quali sono i possibili effetti contabili di una sentenza che dichiara l'illegittimità di un bilancio?

Risposta: Nelle scritture finanziarie, gli effetti contabili di una sentenza possono riguardare:

- 1) l'integrazione o la rettifica dei residui attivi degli esercizi precedenti a quelli del bilancio di riferimento, o la riduzione dei residui passivi degli esercizi precedenti a quelli del bilancio di riferimento (se la sentenza riguarda il riaccertamento ordinario straordinario);
- 2) la riclassificazione dei residui ;
- 3) l'integrazione o la rettifica degli accertamenti di competenza dell'esercizio di riferimento;
- 4) la riduzione degli impegni di competenza dell'esercizio di riferimento ;
- 5) l'integrazione, la rettifica o la costituzione di fondi nel risultato di amministrazione, nei casi di mancato o non corretto accantonamento di fondi nel bilancio per spese e rischi futuri.

A seguito di tali rettifiche, la riapprovazione del rendiconto comporta la rideterminazione del risultato di amministrazione.

Non è invece possibile riapprovare un rendiconto per incrementare i residui passivi iniziali o gli impegni di competenza dell'esercizio di riferimento. Tali operazioni richiedono la procedura di riconoscimento del debito e sono registrati nell'esercizio in corso di gestione.

Pertanto, in sede di revisione di un rendiconto già approvato non è possibile registrare nuovi impegni. Le spese non impegnate nel corso di un esercizio sono debiti fuori bilancio, da registrare a seguito della procedura di riconoscimento del debito, a valere del bilancio in corso di gestione.

Gli adeguamenti di cui al punto 5) richiedono solo la revisione e l'approvazione dell'allegato al rendiconto concernente il risultato di amministrazione dell'esercizio in cui è stata riscontrata l'illegittimità. Negli esercizi successivi, l'adeguamento dei rendiconti riguarda solo il prospetto del risultato di amministrazione.

La revisione e la nuova approvazione dei rendiconti degli esercizi precedenti deve essere effettuata con le medesime forme previste per l'approvazione del rendiconto (parere dell'organo di revisione e, per le Regioni e le Province autonome, la parifica della sezione regionale della Corte dei conti).

Al fine di dare certezza agli enti, è necessario un intervento legislativo che, nei casi di sentenze che dichiarano l'illegittimità dei dati contabili senza dare indicazioni agli enti, preveda espressamente che l'adeguamento alla sentenza possa essere limitato all'approvazione del rendiconto.

## **5. Varie ed eventuali**

Su proposta dell'ANCI, la Commissione esamina il ricorso presentato da una Fondazione per l'annullamento della delibera del comune che ha approvato il bilancio consolidato 2016, per la parte che prevede l'inserimento della Fondazione nel gruppo amministrazione pubblica del comune e nel bilancio consolidato.

Dall'esame dello statuto della Fondazione la Commissione verifica che il comune ha correttamente applicato le disposizioni del d.lgs n. 118 del 2011 riguardanti l'individuazione degli enti strumentali. Osserva inoltre che, il ricorso, segnala come "pesantemente lesivi per la Fondazione" effetti che non derivano affatto dall'inclusione della Fondazione nel bilancio consolidato, in quanto non è vero che l'inserimento di una Fondazione nel gruppo amministrazione pubblica di un comune e nel bilancio consolidato comporta l'obbligo di adottare la fattura elettronica, e agli altri adempimenti previsti a carico delle pubbliche amministrazioni.

La Commissione affronta nuovamente il tema dell'esercizio del controllo degli enti territoriali nei confronti delle Fondazioni, ed invita i propri componenti ad effettuare ulteriori approfondimenti utili ad eventuali ulteriori miglioramenti del principio contabile concernente il bilancio consolidato.

La riunione si chiude alle ore 13,30.