

## RESOCONTO RIUNIONE DELLA COMMISSIONE ARCONET DEL 14 FEBBRAIO 2024

Il giorno 14 febbraio 2024, alle ore 11,00, si è riunita, in modalità video-conferenza, 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) **Pareri della Commissione Arconet alle proposte di ITAS 3 e di ITAS 6 elaborate dallo Standard Setter Board, da rendere ai sensi dell'articolo 9, comma 16, del Decreto-legge n. 152 del 2021**
- 2) **Presentazione proposte aggiornamento classificazioni di bilancio dirette a favorire la compilazione del questionario dei fabbisogni standard attraverso l'utilizzo dei dati contabili analitici di rendiconto trasmessi dagli enti alla BDAP**
- 3) **Approfondimenti riguardanti la cassa vincolata degli enti locali, a seguito della presentazione dei rappresentanti ANCI della riunione del 17 gennaio scorso**
- 4) **Esame quesito delle Regioni**

AMMINISTRAZIONE	Nomi	Riunione del 14 febbraio 2024
MEF -RGS Presidente	Cinzia Simeone	
MEF -RGS	Paola Mariani	assente
MEF -RGS	Maria Pia Monteduro	
MEF -RGS	Daniela Collesi	
MEF -RGS	Pier Paolo Trimarchi	assente
MEF -RGS	Sonia Caffù	
MEF -RGS	Ivana Rasi	
MEF -RGS	Lamberto Cerroni	
MEF -RGS	Marco Carfagna	
MEF -RGS	Andrea Taddei	
PCM - Affari Regionali	Andreana Valente	
PCM - Affari Regionali	Francesco Marcello Germanò	assente
M. Interno	Massimo Tatarelli	assente
M. Interno	Fabio Passerini	
M. Interno	Andrea Intagliata	assente
M. Interno	Marcello Zottola	assente
M. Interno	Roberto Pacella	
M. Interno	Antonio Colaianni (*)	assente

Corte dei conti	Luigi Di Marco	
Corte dei conti	Stefania Fusaro	assente
Istat	Gerolamo Giungato	assente
Istat	Grazia Scacco	
Istat	Susanna Riccioni	assente
Istat	Luisa Sciandra	assente
Regione a statuto ordinario	Antonello Turturiello	assente
Regione a statuto ordinario	Claudia Morich	
Regione a statuto ordinario	Onelio Pignatti	
Regione a statuto ordinario	Marco Marafini	
Regione a statuto speciale	Marcella Marchioni	
Regione a statuto speciale	Elsa Ferrari	
UPI	Francesco Delfino	
UPI	Luisa Gottardi	assente
ANCI	Alessandro Beltrami	
ANCI	Riccardo Mussari	
ANCI	Giuseppe Ninni	
ANCI	Roberto Colangelo	
OIC	Marco Venuti	
CNDC	Marco Castellani	
CNDC	Paolo Tarantino	
CNDC	Andrea Ziruolo	
CNDC	Davide Di Russo	
ABI	Rita Camporeale	assente
ABI	Alessandra Di Iorio	
Assosoftware	Roberto Bellini	assente
Assosoftware	Laura Petroccia	

*Nelle more dell'aggiornamento del decreto di composizione della Commissione ARCONET, assiste alla riunione la d.ssa Rosa Valentino designata dal Ministero dell'interno in sostituzione del dr. Antonio Colaianni.*

Con riferimento al punto 2) all'ordine del giorno, partecipano, in quanto esperti della materia, su invito della RGS i rappresentanti di SOGEI (ex SOSE) Marco Stradiotto, Cristina Equizzi, Roberto Dispotico, Marco Mastracci e, su invito dell'ANCI, Andrea Ferri, Giuseppe Ferraina, Carmela Brugnano, Danilo Ballanti, Cesare Vignocchi, Nicoletta Barabaschi, Claudia Peit.

Con riferimento al punto 3) all'ordine del giorno, partecipa in quanto esperto della materia su invito dell'ANCI, il dr. Nicola Rebecchi responsabile del servizio finanziario del comune di Mantova.

Il Presidente comunica che a decorrere dalla riunione odierna, la d.ssa Rosa Valentino sostituirà il dr. Antonio Colaianni, come rappresentante del Ministero dell'interno e, a nome della Commissione, dà il benvenuto alla d.ssa Valentino. Salutati i partecipanti, la d.ssa Valentino rappresenta di avere seguito i lavori della Commissione Arconet nell'ambito delle proprie attività e spera di poter dare il proprio contributo.

Il Presidente dà inizio alla riunione rappresentando di avere ricevuto la richiesta di anticipare il terzo punto all'ordine del giorno.

### **3) Approfondimenti riguardanti la cassa vincolata degli enti locali, a seguito della presentazione dei rappresentanti ANCI della riunione del 17 gennaio scorso**

Il Presidente invita la Commissione a proseguire gli approfondimenti riguardanti le criticità derivanti dalla cassa vincolata degli enti locali avviati nella precedente riunione attraverso l'esame di tre possibili ipotesi normative di modifica di tale disciplina.

Invita quindi i presenti ad esprimere le proprie osservazioni sulla tre ipotesi normative, ricordando che la Commissione Arconet non ha la possibilità di proporre norme. Pertanto, l'approfondimento in corso costituisce solo un'analisi tecnica delle possibili soluzioni normative alle problematiche segnalate nel corso della precedente riunione.

#### ***1) Ipotesi normativa che elimina il vincolo della cassa solo per le entrate vincolate da legge "cd. deboli".***

*1. Al fine di semplificare la gestione della liquidità degli enti locali, al decreto legislativo. 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modifiche:*

- a) all'articolo 180, comma 3, lettera d), dopo le parole "da legge" sono inserite le seguenti "secondo le modalità previste dall'ultimo periodo dell'articolo 187, comma 3-ter";*
- b) all'articolo 185, comma 2, lettera i), dopo le parole "stabiliti per legge" sono inserite le seguenti "secondo le modalità previste dall'ultimo periodo dell'articolo 187, comma 3-ter";*
- c) all'articolo 187, comma 3-ter, aggiungere alla fine il seguente periodo: "Il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solo relativamente alle entrate di cui alla lettera a) se la legge o i principi contabili individuano un unico vincolo di destinazione dell'entrata alla spesa, e alle entrate di cui alle lettere b) e c).*

Con riferimento all'ipotesi normativa n. 1, i rappresentanti degli enti locali osservano che essa consentirebbe di superare le criticità derivanti dalla rigorosa applicazione delle norme di legge riguardanti la cassa vincolata richiamate dalla delibera delle Sezioni delle Autonomie della Corte dei conti n. 17 del 2020, ma non risolverebbe le altre difficoltà operative e le rigidità derivanti dalla disciplina della cassa vincolata.

La norma si limita a recepire in legge le modalità di gestione della cassa vincolata adottate dagli enti sulla base della FAQ Arconet n. 28 del 2018. Pertanto, determinerebbe un impatto minimo nell'ordinamento e non comporterebbe una effettiva semplificazione, in quanto chiede agli enti di

distinguere, nell'ambito delle entrate vincolate dalla legge, quelle con una pluralità di vincoli, da quelle con un unico vincolo di destinazione, cui il vincolo di cassa continua ad applicarsi. Può essere considerata come l'avvio di un percorso graduale per il superamento della gestione della cassa vincolata.

Il rappresentante della Corte dei conti rileva che l'ipotesi normativa n. 1, pur sortendo da un punto di vista pratico operativo gli stessi risultati dell'ipotesi n. 2, appare maggiormente rispettosa dell'attuale assetto ordinamentale in quanto preserva la correlazione tra la gestione di competenza e quella di cassa in relazione ai vincoli previsti dalla legge.

**2) *Ipotesi normativa che elimina il vincolo della cassa per tutte le entrate vincolate da legge (è conservato il vincolo di cassa per le entrate vincolate da trasferimenti e da mutui e finanziamenti).***

1. *Al fine di semplificare la gestione della liquidità degli enti locali, al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 sono apportate le seguenti modifiche:*
  - a) *all'articolo 180, comma 3, lettera d), sono eliminate le parole "da legge,";*
  - b) *all'articolo 185, comma 2, lettera i), sono eliminate le parole "stabiliti per legge o";*
  - c) *all'articolo 187, comma 3-ter, aggiungere alla fine il seguente periodo: "Il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solo relativamente alle entrate di cui alle lettere b) e c)."*

Con riferimento all'ipotesi normativa n. 2, i rappresentanti degli enti locali, dell'CNDDCEC e dell'ABI ritengono che risolverebbe definitivamente le criticità della gestione della cassa vincolata per tutti i vincoli di legge e rappresenterebbe un miglioramento, anche se minimo, rispetto alle attuali modalità di gestione della cassa vincolata adottata dagli enti.

L'ipotesi n. 2 viene inoltre valutata di immediata e semplice attuazione.

Considerato che la norma conserva il vincolo di cassa per i mutui e i trasferimenti, i rappresentanti degli enti locali segnalano l'inutilità di una norma che conserva i vincoli di cassa sui trasferimenti che, essendo in gran parte "a rendicontazione", già oggi non determinano la formazione di cassa vincolata. Segnalano inoltre che una maggiore puntualità nell'erogazione dei trasferimenti risolverebbe i problemi della liquidità degli enti.

Anche l'ipotesi n. 2 può essere considerata come l'avvio di un percorso graduale per il superamento della gestione della cassa vincolata.

**3) *Ipotesi normativa di sostituzione della disciplina della cassa vincolata con quella della programmazione dei pagamenti***

1. *Ai fini dell'attuazione della Riforma 1.11, "Riduzione dei tempi di pagamento delle pubbliche amministrazioni e delle autorità sanitarie", della Missione 1, componente 1, del PNRR, all'art. 183, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e con la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, nell'allegato 4/2 al medesimo decreto legislativo n. 118 del 2011 sono definiti lo schema e le modalità di*

*attuazione del programma dei pagamenti di cui all'articolo 183, comma 8, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, prevedendone l'articolazione almeno trimestrale e l'elaborazione in considerazione degli stanziamenti di bilancio e degli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità, da adottare a decorrere dall'esercizio 2024, con riferimento all'esercizio 2025 e successivi.*

2. *Per le finalità di cui al comma 1 e per favorire la semplificazione della gestione della liquidità degli enti locali è abrogata la disciplina della cassa vincolata degli enti locali. Conseguentemente, al decreto legislativo n. 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modifiche:*
- a) *all'articolo 166, comma 2-ter, le parole "una delle situazioni previste dagli articoli 195 e" sono sostituite dalle seguenti "anticipazione di tesoreria di cui all'articolo";*
  - b) *all'articolo 180, comma 3, è eliminata la lettera d),*
  - c) *all'articolo 185, comma 2, è eliminata la lettera i),*
  - d) *all'articolo 187, comma 3-bis, le parole "una delle situazioni previste dagli articoli 195 e" sono sostituite dalle seguenti "anticipazione di tesoreria di cui all'articolo";*
  - e) *l'articolo 195 è abrogato;*
  - f) *all'articolo 209, è abrogato il comma 3-bis.*

I rappresentanti degli enti locali, dell'CNDEEC e dell'ABI ritengono che l'ipotesi normativa n. 3 consentirebbe il definitivo superamento della disciplina della cassa vincolata, prevista per garantire il pagamento degli investimenti finanziati da entrate vincolate, attraverso procedure e controlli impegnativi che rendono complessa la gestione degli enti locali. La norma rappresenterebbe una importante semplificazione per la gestione degli enti locali, oltre che per gli organi di controllo. Al riguardo, si rappresenta che l'indicatore più semplice ed efficace dello stato di salute di un ente è calcolato sulla liquidità.

I rappresentanti degli enti locali ritengono che la norma non determinerebbe rischi sulla gestione dei pagamenti, in quanto la gran parte dei trasferimenti è erogata "a rendicontazione" e, in ogni caso, non determina la formazione di cassa vincolata.

Con riferimento all'ipotesi normativa n. 3, i rappresentanti del Ministero dell'Interno segnalano che la norma è coerente con le logiche della riforma del TUEL, che prevede una maggiore responsabilizzazione degli enti e la centralità del responsabile finanziario.

La rappresentante dell'ABI segnala che se si ritiene che la programmazione della liquidità sia di difficile attuazione per gli enti locali di piccole dimensioni, l'ipotesi normativa n. 3 potrebbe essere considerata un obiettivo da perseguire in 2/3 esercizi, e nelle more potrebbe trovare applicazione la proposta n. 2.

I rappresentanti degli enti locali osservano che l'eliminazione della disciplina della cassa vincolata, prevista solo per gli enti locali e non anche per gli altri enti in contabilità finanziaria quali le Regioni e gli enti regionali, e per gli enti che adottano solo la contabilità economico patrimoniale, rappresenterebbe anche un intervento a favore del processo di armonizzazione del sistema contabile degli enti territoriali. Segnalano inoltre che la norma n. 3 è coerente con l'evoluzione della contabilità prevista dalla riforma Accrual.

I rappresentanti degli enti locali aggiungono che la cassa vincolata non garantisce la gestione della liquidità. È uno strumento anacronistico, in quanto la corretta gestione della liquidità è il migliore

strumento per garantire il pagamento degli investimenti, oltre che il rispetto dei tempi di pagamento di tutte le spese. La norma prevede un rafforzamento della programmazione della liquidità che per gli enti locali non rappresenta un obiettivo di difficile attuazione, in quanto sono già tenuti alla redazione del bilancio di cassa e alla relativa gestione e monitoraggio. Al riguardo, ANCI ritiene inutile prevedere un arco temporale della programmazione della liquidità semestrale e non trimestrale, e verifiche trimestrali che, in caso di scostamenti, determinano l'obbligo di variazioni degli stanziamenti di spesa.

Il Presidente segnala che la norma prevede una tempistica di abolizione della cassa vincolata non allineata con il rafforzamento della programmazione della liquidità. Al riguardo, i rappresentanti degli enti locali ritengono possibile prevedere il rafforzamento della programmazione finanziaria nel corso del 2024, ad esempio in occasione delle verifiche per la salvaguardia del bilancio.

Il rappresentante della Corte manifesta preoccupazione per l'abolizione della cassa vincolata, anche in relazione ai trasferimenti e all'indebitamento. L'intervento normativo in questione rischia concretamente di mettere a repentaglio la realizzazione della spesa per investimenti. Il che pare aggravato dall'attuale contesto caratterizzato da ingenti trasferimenti di risorse comunitarie e nazionali al comparto degli EE.LL. per la realizzazione di opere pubbliche oltre che dai conseguenti meccanismi restitutori che in prospettiva possono alterare gli equilibri di bilancio.

Anche la sede in cui si vorrebbe inserire la modifica normativa, al di fuori di un intervento organico di riforma, continua il rappresentante della Corte dei conti, non pare la più appropriata in quanto essa impatterebbe direttamente sull'assetto ordinamentale attraverso l'abolizione di un istituto, quello dei vincoli di cassa, in uso presso gli enti locali da oltre quaranta anni e connaturale alla contabilità finanziaria che peraltro manterrà funzione autorizzatoria anche con l'introduzione della contabilità ACCRUAL. Ciò tanto più se, come noto, sono diversi i progetti di riforma in cantiere, quali quella sulla contabilità economico patrimoniale e quello di revisione dell'intero Titolo VIII del TUEL.

Conclusa la disamina delle tre ipotesi normative sulla cassa vincolata, il Presidente ringrazia la Commissione per il lavoro svolto e avvia l'esame del primo punto all'ordine del giorno.

### **1) Pareri della Commissione Arconet alle proposte di ITAS 3 e di ITAS 6 elaborate dallo Standard Setter Board, da rendere ai sensi dell'articolo 9, comma 16, del Decreto-legge n. 152 del 2021**

Il primo punto all'ordine del giorno prevede la definizione del parere della Commissione Arconet alle proposte di ITAS 3, concernente *Operazioni, attività e passività in valuta estera* e di ITAS 6, concernente *Accordi per servizi in concessione: concedente*, elaborate dallo Standard Setter Board, da rendere ai sensi dell'articolo 9, comma 16, del Decreto-legge n. 152 del 2021.

Il Presidente ringrazia i componenti della Commissione che hanno partecipato, con i loro contributi, alla stesura delle bozze di parere e precisa che, come per le precedenti occasioni, i rappresentanti della Ragioneria Generale dello Stato, componenti della Commissione ARCONET, si adoperano solo a raccogliere i pareri espressi dai componenti della Commissione ma si astengono da esprimere pareri che hanno già reso come componenti del Gruppo di consultazione.

Vengono esaminate dapprima le osservazioni sulla proposta di ITAS 6 che si sostanziano in richieste di integrazioni e chiarimenti; al riguardo, nella bozza di parere si richiede, in particolare, di inserire nel principio le definizioni di “servizio pubblico” e di “controllo dell’attività patrimoniale”, di specificare se lo standard si applica anche alle operazioni di PPP, tenendo conto delle indicazioni di Eurostat sul PPP (cfr. allegato).

Si passa quindi ad esaminare le osservazioni sulla proposta di ITAS 3, predisposte dai rappresentanti degli enti territoriali, che constano essenzialmente di proposte di modifica di carattere formale e di richieste di chiarimenti.

I pareri vengono quindi approvati (cfr. allegati) con l’astensione, come nelle precedenti riunioni, dei rappresentanti della RGS che hanno già reso il proprio parere come componenti del Gruppo di consultazione, del prof. Mussari, del dott. Di Russo, dei rappresentanti della Corte dei conti e dell’Istat.

Con riferimento al processo di attuazione della riforma, i rappresentanti degli enti territoriali ribadiscono la necessità di un nuovo incontro con il Comitato direttivo della Struttura di governance della riforma.

La Commissione prosegue i lavori con l’esame del quarto punto all’ordine del giorno.

#### **4) Esame quesito delle Regioni**

Nel presentare la proposta di parere sul quesito in esame, il Presidente evidenzia che il quesito, già oggetto di rinvio nelle due riunioni precedenti per i necessari approfondimenti, è stato esaminato alla luce dell’art. 20 del d.lgs. n. 123/2011 e dell’art. 72 del d.lgs. n. 118/2011.

L’art. 72 del d.lgs. n. 118/2011 prevede che il Collegio dei revisori dei conti delle Regioni svolge i compiti previsti dall’art. 20 del d.lgs. n. 123/2011, pertanto la predisposizione del parere ha richiesto in primo luogo di delineare l’iter procedurale per il parere dei collegi dei revisori dei conti e sindacali presso gli enti e organismi pubblici sul bilancio di previsione e sul rendiconto della gestione/bilancio di esercizio, per poi definire l’iter richiesto per la Relazione del Collegio dei revisori al Rendiconto della gestione delle Regioni.

Considerato che il parere di cui all’art 20 del d.lgs. n. 123/2011 è destinato all’organo di vertice dell’ente, e quindi nel caso delle Regioni al Consiglio regionale, e che il rendiconto delle Regioni deve essere parificato dalla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti, la proposta di parere sul quesito in esame prevede che, in coerenza con l’iter procedurale previsto dall’art. 20 del d.lgs. n. 123 del 2011, la relazione del Collegio dei revisori è resa con riferimento al rendiconto approvato dalla Giunta, salvo il termine dei 15 giorni per la resa della relazione previsto dallo stesso art. 20, che deve intendersi superato dalla disciplina definita da ogni Regione per garantire la tempestiva trasmissione alla Sezione regionale della Corte dei conti della relazione del Collegio.

Il Presidente lascia la parola al rappresentante delle Regioni, il quale illustra le modifiche al parere proposte dalle Regioni che, fermo restando l’iter procedurale individuato (in base al quale la

relazione e il parere del Collegio dei revisori sono resi a seguito dell'approvazione dello schema di rendiconto da parte della Giunta e sono destinati al Consiglio ai fini della definitiva approvazione e alla competente sezione regionale della Corte dei conti ai fini della parifica del rendiconto), sono volte a chiarire alcuni aspetti procedurali e a precisare che, nell'ambito dell'autonomia regolamentare e della prassi di ciascuna Regione, l'iter delineato può essere integrato e/o modificato nel rispetto delle norme contabili e delle procedure di controllo.

Il rappresentante della Corte dei conti interviene per segnalare che, date le incertezze interpretative evidenziate dal quesito, non si può escludere che le Sezioni regionali di controllo possano avanzare una richiesta di chiarimento ermeneutico alla Sezione delle Autonomie e contestualmente evidenzia che la stessa Conferenza delle Regioni ha l'opportunità di richiedere un intervento nomofilattico della Sezione delle Autonomie.

La Commissione condivide la seguente risposta e procede con l'esame del punto 2) all'ordine del giorno.

### **Quesito**

Si chiedono chiarimenti sull'iter procedurale da seguire per il rilascio del parere/relazione del Collegio dei revisori delle regioni sulle proposte di legge di bilancio di previsione, assestamento/variazioni e rendiconto generale, in particolare se è corretto che il Collegio dei revisori delle Regioni si esprima sulle deliberazioni della Giunta che approvano le proposte di legge di bilancio di previsione, assestamento/variazioni e rendiconto generale.

### **Risposta:**

L'art. 72 del d.lgs n. 118/2011 prevede che il collegio dei revisori delle regioni svolge i compiti indicati nell'articolo 20 del d.lgs 123 del 2011 concernente la "Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa, a norma dell'articolo 49 della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

Il richiamo all'art. 20 del d.lgs. 123 del 2011 richiede, in primo luogo, l'individuazione dell'iter procedurale previsto da tale norma per il parere dei collegi dei revisori dei conti e sindacali presso gli enti e organismi pubblici sul bilancio di previsione e sul rendiconto della gestione/bilancio di esercizio, per poi definire l'iter richiesto per la Relazione del Collegio dei revisori al Rendiconto della gestione delle Regioni.

### Iter procedurale previsto dall'art. 20 del d.lgs. n. 123 del 2011

Al fine di individuare l'iter procedurale previsto dall'art. 20 del d.lgs. n. 123 del 2011 per il parere sul bilancio di previsione e sul rendiconto della gestione/bilancio di esercizio reso dai collegi dei revisori dei conti e sindacali presso gli enti e organismi pubblici, si procede all'esame della disciplina prevista dal:

- D.M. 27 marzo 2013, concernente "Criteri e modalità di predisposizione del budget economico delle Amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica" che all'art. 2, comma 1, prevede "*Il budget economico annuale è deliberato dall'organo di vertice*" e all'art. 3, comma 1, prevede "*Lo schema di budget economico annuale, corredato della relazione illustrativa o analogo documento, è sottoposto, almeno 15 giorni prima della relativa deliberazione, al collegio dei revisori dei conti o sindacale che, a conclusione del proprio esame, redige apposita relazione*".
- paragrafo 9.3.1 dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011 riguardante il processo di bilancio degli enti locali, il quale prevede che "*Il responsabile del servizio finanziario trasmette*

immediatamente il progetto di bilancio deliberato dall'organo esecutivo all'organo di revisione per il parere previsto dall'art. 239, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267. L'organo di revisione rende il proprio parere non oltre i 15 giorni successivi, salvo diversa disposizione regolamentare.

Salvo diversa disposizione regolamentare, il Segretario comunale provvede tempestivamente alla trasmissione al Consiglio della relazione dell'Organo di revisione, che riporta il parere sullo schema del bilancio di previsione.”.

Dall'esame di tali norme risulta che:

- il parere di cui al comma 2, lettera f), dell'art 20 del d.lgs. n. 123 del 2011 è destinato all'organo di vertice dell'ente (per le Regioni è il Consiglio regionale);
- la Relazione di cui al comma 3, dell'art 20 del d.lgs. n. 123 del 2011, comprensiva del parere di cui al punto precedente, è resa almeno quindici giorni prima dall'approvazione dell'organo di vertice dell'ente, ed è riferita allo schema di bilancio o di rendiconto deliberato dall'organo esecutivo.

#### Iter procedurale della Relazione del Collegio dei revisori al Rendiconto della gestione delle Regioni

Per le Regioni, l'iter procedimentale definito dall'art. 20 del d.lgs. n. 123 del 2011 richiede un coordinamento con l'art. 1, comma 5, DL 174/2012, il quale prevede che “*Il rendiconto generale della regione è parificato dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ai sensi degli articoli 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214*”.

In particolare, il richiamo alle disposizioni riconducibili alla parifica statale di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 rimette all'interprete il non semplice compito di conciliare un impianto normativo “di vetuste radici” con l'ordinamento contabile delle Regioni.

In assenza di una disciplina nazionale, tale coordinamento, svolto da ciascuna Regione in base alla propria autonomia regolamentare, deve necessariamente garantire la trasmissione alla Sezione regionale della Corte dei conti della Relazione resa dal Collegio dei revisori ai fini della parifica prevista dall'art. 1, comma 5, DL 174/2012.

In coerenza con l'iter procedimentale previsto dall'art. 20 del d.lgs. n. 123 del 2011, la Relazione del Collegio dei revisori è resa con riferimento al rendiconto approvato dalla Giunta, salvo il termine dei 15 giorni per la resa della relazione previsto dal comma 3 del d.lgs. 123/2011 richiamato in precedenza, che deve intendersi superato dalla disciplina definita da ogni Regione per garantire la tempestiva trasmissione alla Sezione regionale della Corte dei conti della Relazione del Collegio.

In conclusione, l'iter procedurale per la relazione del Collegio dei revisori al rendiconto delle Regioni è il seguente:

- 1) approvazione con delibera di giunta dello schema rendiconto entro il 30 aprile di ciascun anno ai sensi dell'art. 18, comma 1, lettera b) del d.lgs. 118 del 2011. La delibera non comprende la relazione e il parere del Collegio dei revisori in ordine all'approvazione del rendiconto;
- 2) predisposizione della relazione e del parere del Collegio dei revisori in ordine all'approvazione del rendiconto entro il termine definito da ciascuna Regione in base alla propria autonomia regolamentare. La relazione e il parere sono predisposti con riferimento allo schema di rendiconto di cui al punto 1);
- 3) trasmissione, da parte del Collegio dei revisori, al Consiglio regionale della relazione e del parere di cui al punto 2) entro il termine definito da ciascuna Regione in base alla propria autonomia regolamentare. Il Consiglio regionale integra il disegno di legge di approvazione

del rendiconto con la Relazione del Collegio dei revisori, come previsto dall'art. 11, comma 4, del d.lgs. n. 118 del 2011. Ai sensi dell'articolo 72 D.Lgs. n. 118 del 2011, copia del verbale è inviata altresì al presidente della regione, alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti e al responsabile finanziario della regione.

Nell'ambito dell'autonomia regolamentare e della prassi di ciascuna Regione le procedure sopra riportate possono essere integrate e/o modificate nel rispetto delle norme contabili e delle procedure di controllo.

Si segnala infine che il superamento delle incertezze interpretative evidenziate dal quesito potrebbero essere risolte definitivamente tramite un intervento legislativo di modifica dell'articolo 72 del decreto legislativo n. 118 del 2011, per chiarire che le relazioni del Collegio dei revisori dei conti previste dal comma 3 del d.lgs. 123/2011 sono rese a seguito dell'approvazione della Giunta e sono destinate al Consiglio ai fini della definitiva approvazione e alla competente sezione regionale della Corte dei conti ai fini della parifica del rendiconto.

## **2) Presentazione proposte aggiornamento classificazioni di bilancio dirette a favorire la compilazione del questionario dei fabbisogni standard attraverso l'utilizzo dei dati contabili analitici di rendiconto trasmessi dagli enti alla BDAP**

L'ultimo argomento sottoposto all'esame della Commissione riguarda la proposta, presentata dai rappresentanti SOGEI (ex SOSE), di favorire la compilazione del questionario sui fabbisogni standard attraverso l'utilizzo dei dati contabili opportunamente riclassificati, trasmessi dagli enti territoriali alla BDAP.

Tale utilizzo dei dati BDAP costituirebbe una semplificazione degli adempimenti richiesti agli enti. A tal fine, i rappresentanti SOGEI (ex SOSE) hanno presentato alla RGS una serie di esigenze informative dei questionari dei fabbisogni standard da recepire nei rendiconti degli enti territoriali attraverso modifiche e integrazioni delle classificazioni di bilancio. Dall'esame di tali esigenze, sono emerse le seguenti due proposte:

- 1) inserimento di un programma dedicato agli asili nido nella classificazione per missioni e programmi;
- 2) inserimento di un codice gestionale riguardante gli interessi sulle anticipazioni di liquidità nella classificazione del piano dei conti integrato, con il correlato inserimento del codice riguardante il rimborso della quota capitale delle rate di ammortamento delle medesime anticipazioni.

Con riferimento al punto 1, il Presidente rappresenta che nella missione n. 12 (Diritti sociali, politiche sociali e famiglia), è previsto il programma "Interventi per l'infanzia e i minori e per asili nido", che tuttavia non consente di individuare in maniera immediata e diretta dai rendiconti dei comuni l'entità della spesa riguardante esclusivamente gli asili nido.

L'inserimento nella missione n. 12 di un programma dedicato agli asili nido consentirebbe l'acquisizione automatica nei questionari della spesa riguardante tale funzione dai dati di rendiconto trasmessi dai comuni alla BDAP.

Si propone pertanto alla Commissione di avviare le attività necessarie per l'inserimento del Programma Asili nido nell'allegato 14) e, conseguentemente, per la modifica degli schemi di bilancio e di rendiconto articolati per missioni e programmi.

Con riferimento al punto 2, il Presidente rappresenta che, ai fini dell'elaborazione dei fabbisogni standard degli enti locali è necessario determinare la spesa per gli interessi passivi sui finanziamenti riguardanti l'acquisizione di beni strumentali, per la quale il piano dei conti attualmente utilizzato non prevede una specifica voce. Tale esigenza informativa potrebbe essere soddisfatta attraverso l'inserimento nel piano dei conti di un apposito codice gestionale riguardante gli interessi sulle anticipazioni di liquidità, allo stato attuale genericamente rilevati tra gli interessi su finanziamenti a medio lungo termine, che consentirebbe di determinare la spesa per gli interessi passivi per l'acquisto di beni strumentali come differenza tra il totale della spesa per interessi passivi e la spesa per interessi non riconducibili a operazioni di finanziamento.

Il presidente lascia la parola alla dott.ssa Collesi, esperta RGS della classificazione dei bilanci per missioni e programmi, la quale suggerisce di far emergere eventuali ulteriori esigenze anche in relazione all'inserimento di altri programmi di spesa, al fine di poter effettuare un unico intervento di modifica della struttura del bilancio.

Interviene il dott. Ferri di ANCI che, dopo aver sottolineato come l'utilizzo dei dati BDAP ai fini dell'individuazione dei fabbisogni standard consenta non solo di semplificare gli adempimenti richiesti ai Comuni ma anche di valorizzare la significatività dei dati stessi, evidenzia la necessità di migliorare l'espressività dei dati contabili non solo in relazione alla spesa per asili nido (funzione fondamentale dei Comuni), ma anche ai trasferimenti interistituzionali (ad es. tra ente locale e Unione in relazione ai servizi svolti da quest'ultima) e ai trasferimenti per l'assistenza alla comunicazione degli studenti disabili (il cui onere potrebbe essere sottostimato e che si pone al confine tra la missione 04 e la missione 12).

Il rappresentante dell'ISTAT interviene, oltre che per confermare l'importanza del tema asili nido, anche per chiedere di proseguire con il lavoro di aggiornamento del glossario per i servizi in ambito ambientale avviato lo scorso anno.

Il Presidente chiede ad ANCI e ad ISTAT di definire con precisione le proprie richieste e di inviarle alla Commissione, al fine di consentire l'avvio delle attività dirette a valutare le modifiche da apportare alle codifiche e agli schemi di bilancio degli enti territoriali.

Prima di chiudere la riunione si concorda che la prossima riunione della Commissione ARCONET è convocata il 6 marzo 2024 e la successiva sarà convocata il giorno 10 aprile 2024.

La riunione termina alle ore 14:00.

## **ALLEGATO di cui al punto 1 dell'ordine del giorno**

### **PARERE COMMISSIONE ARCONET**

**OGGETTO:** *ITAS 3 – Operazioni, attività e passività in valuta estera - Parere ai sensi dell'art. 9, comma 16, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 dicembre 2021, n. 233.*

La Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, comunica le proprie osservazioni nello schema di seguito riportato.

Tali osservazioni sono state condivise all'unanimità nel corso della riunione del 14 febbraio 2024, con l'astensione dei rappresentanti della Corte dei conti, dell'ISTAT, del prof. Riccardo Mussari e del dr. Davide Di Russo.

#### ***Osservazioni di carattere generale***

(destinate al Comitato direttivo)

*In attesa di una risposta alle precedenti osservazioni, la Commissione Arconet segnala nuovamente le proprie preoccupazioni sul processo di attuazione della Riforma Accrual che ancora:*

- *non consente di avviare la sperimentazione/progetto pilota, in quanto la definizione degli ITAS non è ancora completa;*
- *non prevede l'avvio della formazione con modalità condivise con i rappresentanti degli enti territoriali;*
- *non permette l'adeguamento dei sistemi informativi degli enti nei tempi necessari per l'avvio a regime della riforma.*

*In occasione del primo parere reso ai sensi dell'art. 9, comma 16, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, riguardante il quadro concettuale, la Commissione aveva segnalato di non essere pregiudizialmente contraria alla Riforma Accrual, la cui attuazione richiede un impegno rilevante del legislatore nazionale ai fini dell'adeguamento dell'ordinamento contabile pubblico nel rispetto della Costituzione e del dispiegamento di risorse finanziarie nei confronti di tutte le Pubbliche Amministrazioni, compresi gli enti territoriali, con l'obiettivo di garantire:*

- *la sperimentazione della riforma;*
- *la formazione degli operatori;*
- *una semplificazione del sistema contabile complessivo.*

*In assenza di indicazioni sui tempi e le modalità di attuazione della Riforma Accrual la Commissione Arconet proseguirà l'esame degli ITAS e continuerà a dare il proprio contributo alla definizione degli standard nello spirito di leale collaborazione, ritenendo necessario rappresentare le competenze e le sensibilità degli enti territoriali.*

*Al fine di superare tale criticità, si rinnova la proposta di un nuovo incontro con il Comitato direttivo della Struttura di governance della Riforma.*

## OSSERVAZIONI PROPOSTE

<b><i>ITAS 3 – Operazioni, attività e passività in valuta estera</i></b> <b>(Proposta di Statuizione)</b>	<b><i>Osservazioni/modifiche/integrazioni</i></b>
Premessa	
<p>I Il presente standard disciplina come rilevare e valutare le operazioni, <b>nonché le</b> attività e passività espresse in valuta estera e come includere le eventuali gestioni estere nel bilancio d’esercizio o consolidato di un’amministrazione. Disciplina, inoltre, le informazioni da presentare nella nota integrativa.</p>	<p>Si propone di inserire, prima di “attività e passività espresse...”, la locuzione “nonché le”.</p>
Definizioni	
<p>2 I termini seguenti vengono usati nel presente standard con i significati indicati:</p> <p>La differenza di cambio è la differenza che deriva dalla conversione di un determinato numero di unità di una valuta in un’altra valuta a tassi di cambio riferiti a momenti differenti.</p> <p>Gli elementi monetari sono unità di valuta possedute nonché attività e passività che comportano il diritto a incassare o l’obbligo di pagare, a date future, importi di denaro in valuta determinati o determinabili.</p> <p>Gli elementi non monetari sono attività e passività che non comportano il diritto a incassare o l’obbligo di pagare importi di</p>	

<p>denaro in valuta determinati o determinabili.</p> <p>La gestione estera è un organismo controllato o collegato, un accordo a controllo congiunto o un'articolazione organizzativa dell'amministrazione che redige il bilancio d'esercizio, le cui attività sono situate in un Paese diverso o sono gestite in una valuta differente da quelli dell'amministrazione stessa.</p> <p>L'investimento netto in una gestione estera è la quota di patrimonio netto della gestione estera di pertinenza dell'amministrazione che redige il bilancio d'esercizio.</p>	<p>Considerata la fattispecie appare necessario che le linee guida esplicitino le componenti possibili della gestione estera.</p> <p>Appare necessario chiarire il concetto di investimento netto in una gestione estera con riferimento al patrimonio netto.</p>
<p>La moneta di presentazione o moneta di conto è la valuta in cui viene presentato il bilancio d'esercizio. Per le amministrazioni, tale valuta è l'euro, salvo le eccezioni di legge.</p> <p>Il tasso di cambio è il rapporto di cambio tra due valute.</p> <p>Il tasso di cambio a pronti è il tasso di cambio per le operazioni spot, ossia per le operazioni prontamente liquidabili in tempo reale o, di norma, entro la giornata lavorativa successiva.</p> <p>Il tasso di cambio di chiusura è il tasso di cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio.</p> <p>La valuta estera è una valuta diversa dalla valuta funzionale dell'amministrazione o della gestione estera.</p> <p>La valuta funzionale è la valuta nella quale l'amministrazione o la gestione estera tiene le proprie scritture contabili. Per le amministrazioni, la valuta funzionale è l'euro, salvo le eccezioni di legge.</p>	

Ambito di applicazione	
<p>3 Il presente standard si applica alle seguenti fattispecie:</p> <p>a) rilevazione delle operazioni in valuta estera e valutazione iniziale e successiva delle relative attività e passività, per le amministrazioni e per le gestioni estere;</p> <p>b) conversione in una diversa moneta di presentazione dei valori espressi in valuta funzionale, per le gestioni estere; e</p> <p>c) inclusione delle gestioni estere nel bilancio d'esercizio o nel bilancio consolidato dell'amministrazione.</p>	
<p>4 Il presente standard non si applica ai derivati in valuta estera. Si applica, però, quando una gestione estera converte importi relativi a derivati dalla sua valuta funzionale alla sua moneta di presentazione.</p>	<p>Il paragrafo non risulta chiaro. Si propone di inserire un esempio nelle linee guida.</p>
<p>5 Il presente standard non si applica alla contabilizzazione delle operazioni di copertura (hedge accounting) per elementi in valuta estera.</p>	<p>Occorre definire cosa si intende per operazioni di copertura (hedge accounting) nel contesto della gestione dei rischi per elementi in valuta. In ogni caso occorre affrontare con strumenti di spiegazione validi la difficoltà tecnica della fattispecie.</p>
<p>6 Il presente standard non si applica alla presentazione, nel rendiconto finanziario dei flussi di cassa, dei flussi di cassa derivanti da operazioni in valuta estera né alla conversione dei flussi di cassa di una gestione estera. La relativa disciplina è contenuta in ITAS I - <i>Composizione e schemi del bilancio di esercizio</i>, salvo quanto previsto nel paragrafo 10.</p>	<p>La relazione tra il presente standard e l'ITAS 1 dovrà essere bene esplicitata nelle linee guida.</p>
Conversione nella valuta funzionale di operazioni in valuta estera	
Rilevazione e valutazione iniziale	

<p>7 Un'operazione in valuta estera è un'operazione che è espressa o richiede di essere saldata in valuta estera, incluse le operazioni che hanno origine quando l'amministrazione o gestione estera:</p> <p>a) acquista o cede beni o servizi i cui prezzi sono espressi in valuta estera;</p> <p>b) prende a prestito o concede in prestito dei fondi e il relativo debito o credito è espresso in valuta estera; o comunque</p> <p>c) acquista o cede attività, o contrae o estingue passività, espresse in valuta estera.</p>	
<p>8 Al momento della rilevazione iniziale, le operazioni in valuta estera sono rilevate nella valuta funzionale, applicando all'importo in valuta estera il tasso di cambio a pronti alla data dell'operazione, quale risulta dal sito web della Banca d'Italia.</p>	
<p>9 La data dell'operazione è il momento in cui l'operazione soddisfa le condizioni per la rilevazione iniziale, secondo quanto previsto dagli ITAS. Per semplicità, è ammesso utilizzare un tasso di cambio che approssima il tasso alla data dell'operazione, per esempio applicando il tasso di cambio medio settimanale o mensile a tutte le operazioni, in ciascuna valuta estera, avvenute nella settimana o nel mese. Ciò purché il tasso di cambio non fluttui significativamente nel periodo considerato.</p>	
<p>10 La fluttuazione dei tassi di cambio modifica il valore delle disponibilità liquide e disponibilità liquide equivalenti detenute in valuta estera.</p>	<p>Occorre esemplificare il valore delle disponibilità liquide e disponibilità liquide equivalenti.</p>

<p>Sebbene non costituiscano flussi di cassa, queste modifiche di valore sono inserite nel rendiconto finanziario dei flussi di cassa, separatamente dai flussi derivanti da attività operativa, di investimento e di finanziamento, al fine di assicurare la riconciliazione tra disponibilità liquide e disponibilità liquide equivalenti all'inizio e alla fine dell'esercizio.</p>	<p>Si conferma la necessità di chiarire la definizione di disponibilità liquide e disponibilità liquide equivalenti nonché l'intero paragrafo per la complessità tecnica dello stesso.</p>
<p><i>Valutazione successiva</i></p>	
<p>I 1 Alla chiusura di ogni esercizio:</p> <p>a) gli elementi monetari in valuta estera sono convertiti nella valuta funzionale utilizzando il tasso di cambio di chiusura;</p> <p>b) gli elementi non monetari in valuta estera valutati al costo storico sono convertiti nella valuta funzionale usando il tasso di cambio in essere alla data della loro iscrizione iniziale;</p> <p>c) gli elementi non monetari in valuta estera valutati a valori correnti sono convertiti nella valuta funzionale utilizzando il tasso di cambio alla data in cui è stato determinato il loro valore corrente.</p>	<p>I paragrafi 11 e 12, considerata l'importanza per la chiusura dell'esercizio, necessitano di esemplificazioni nelle linee guida.</p>
<p>I 2 Laddove gli ITAS prescrivano che il valore contabile di un elemento non monetario sia determinato dal confronto tra due o più valori corrispondenti a criteri di valutazione diversi, si procede prima alla conversione dei singoli valori in base a quanto stabilito dal paragrafo I 1 e successivamente al loro confronto.</p>	

<p>I3 Laddove, nella data indicata dal paragrafo I1, fosse temporaneamente impossibile cambiare una valuta in un'altra e non fosse quindi disponibile un tasso di cambio, l'amministrazione utilizza il primo tasso di cambio che diviene disponibile successivamente a tale data.</p>	
<p><i>Rilevazione delle differenze di cambio</i></p>	
<p>I4 Le differenze di cambio che derivano:</p> <p>a) dall'incasso o pagamento di elementi monetari, o</p> <p>b) dalla conversione di elementi monetari a tassi differenti da quelli utilizzati al momento della rilevazione iniziale, se avvenuta nel corso dell'esercizio in chiusura, oppure nella redazione del bilancio dell'esercizio precedente,</p> <p>sono imputate al conto economico dell'esercizio secondo quanto stabilito da ITAS I – <i>Composizione e schemi del bilancio di esercizio</i>.</p>	
<p><i>Variazione della valuta funzionale</i></p>	
<p>I5 In caso di variazione della valuta funzionale, la gestione estera applica le procedure di conversione alla nuova valuta funzionale prospetticamente dalla data della variazione.</p> <p>A tal fine, la gestione estera converte tutti gli importi nella nuova valuta funzionale utilizzando il tasso di cambio alla data della variazione. Per gli elementi non monetari, gli importi così convertiti sono trattati come costo storico.</p>	<p>La complessità dell'argomento richiede esemplificazioni e linee guida chiare.</p>

<p>Utilizzo di una valuta funzionale diversa dalla moneta di presentazione</p>	
<p>16 Se la valuta funzionale differisce dalla moneta di presentazione, la gestione estera redige il proprio bilancio convertendo i valori nella moneta di presentazione.</p>	
<p>17 A tal fine:</p> <p>a) attività e passività sono convertite al tasso di cambio di chiusura. Per lo stato patrimoniale di ciascuno degli esercizi precedenti inclusi nel bilancio d'esercizio per finalità comparative, si utilizza il tasso di cambio di chiusura dell'esercizio cui tale stato patrimoniale si riferisce;</p> <p>b) proventi e ricavi, oneri e costi sono convertiti ai tassi di cambio alle date delle relative operazioni. Ciò vale anche per il conto economico di ciascuno degli esercizi precedenti inclusi nel bilancio d'esercizio per finalità comparative;</p> <p>c) tutte le risultanti differenze di cambio sono imputate al conto economico, concorrendo quindi a determinare il risultato d'esercizio come espresso nella moneta di presentazione.</p>	
<p>18 Nella conversione di proventi e ricavi, oneri e costi è ammesso utilizzare un tasso di cambio che approssima il tasso alla data dell'operazione, per esempio applicando il tasso di cambio medio dell'esercizio. Ciò purché il tasso di cambio non fluttui significativamente nel periodo considerato.</p>	<p>E' necessario fornire esempi e chiarimenti sul processo di approssimazione.</p>

<p>Inclusione di una gestione estera nel bilancio d'esercizio o consolidato di un'amministrazione</p>	
<p>19 Affinché una gestione estera possa essere inclusa nel bilancio d'esercizio o consolidato di un'amministrazione, i valori derivanti dalle scritture contabili della gestione estera sono convertiti nella moneta di presentazione dell'amministrazione, se diversa, secondo quanto stabilito dai precedenti paragrafi 16-18.</p>	
<p>20 L'inclusione dei valori derivanti dalle scritture contabili di una gestione estera nel bilancio d'esercizio o nel bilancio consolidato di un'amministrazione segue le normali procedure di consolidamento (cfr. ITAS 12 – <i>Bilancio consolidato</i>).</p>	
<p>21 Se la data di chiusura dell'esercizio di una gestione estera è diversa da quella del bilancio consolidato, la gestione estera prepara un bilancio d'esercizio supplementare alla data di chiusura del bilancio consolidato.</p>	<p>Chiarire con esempi il bilancio d'esercizio supplementare.</p>
<p>Informazioni Integrative</p>	
<p>22 L'amministrazione o la gestione estera presenta nella nota integrativa le approssimazioni eventualmente adottate nella determinazione del tasso di cambio alla data dell'operazione, come consentito dai paragrafi 9 e 18.</p>	
<p>23 L'amministrazione o la gestione estera presenta nella nota integrativa l'importo delle differenze di cambio imputate al conto</p>	

<p>economico, specificando le voci del conto economico cui tali differenze sono state imputate.</p> <p>L'importo è articolato per valuta di riferimento quando tale informazione è rilevante.</p>	
<p>24 La gestione estera riporta e motiva nella nota integrativa l'eventuale impiego di una valuta funzionale diversa dalla moneta di presentazione.</p>	
<p>25 La gestione estera riporta e motiva nella nota integrativa l'eventuale cambiamento della propria valuta funzionale o moneta di presentazione.</p> <p>L'amministrazione riporta e motiva nella nota integrativa l'eventuale cambiamento della valuta funzionale o moneta di presentazione di una rilevante gestione estera.</p>	

## **ALLEGATO di cui al punto 1 dell'ordine del giorno**

### **PARERE COMMISSIONE ARCONET**

**OGGETTO:** *ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione - Parere ai sensi dell'art. 9, comma 16, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 dicembre 2021, n. 233*

La Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, comunica le proprie osservazioni nello schema di seguito riportato.

Tali osservazioni sono state condivise all'unanimità nel corso della riunione del 14 febbraio 2024, con l'astensione dei rappresentanti della Corte dei conti, dell'ISTAT, del prof. Riccardo Mussari e del dr. Davide Di Russo.

#### ***Osservazioni di carattere generale***

(destinate al Comitato direttivo)

*In attesa di una risposta alle precedenti osservazioni, la Commissione Arconet segnala nuovamente le proprie preoccupazioni sul processo di attuazione della Riforma Accrual che ancora:*

- *non consente di avviare la sperimentazione/progetto pilota, in quanto la definizione degli ITAS non è ancora completa;*
- *non prevede l'avvio della formazione con modalità condivise con i rappresentanti degli enti territoriali;*
- *non permette l'adeguamento dei sistemi informativi degli enti nei tempi necessari per l'avvio a regime della riforma.*

*In occasione del primo parere reso ai sensi dell'art. 9, comma 16, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, riguardante il quadro concettuale, la Commissione aveva segnalato di non essere pregiudizialmente contraria alla Riforma Accrual, la cui attuazione richiede un impegno rilevante del legislatore nazionale ai fini dell'adeguamento dell'ordinamento contabile pubblico nel rispetto della Costituzione e del dispiegamento di risorse finanziarie nei confronti di tutte le Pubbliche Amministrazioni, compresi gli enti territoriali, con l'obiettivo di garantire:*

- *la sperimentazione della riforma;*
- *la formazione degli operatori;*
- *una semplificazione del sistema contabile complessivo.*

*In assenza di indicazioni sui tempi e le modalità di attuazione della Riforma Accrual la Commissione Arconet proseguirà l'esame degli ITAS e continuerà a dare il proprio contributo alla definizione degli standard nello spirito di leale collaborazione, ritenendo necessario rappresentare le competenze e le sensibilità degli enti territoriali.*

*Al fine di superare tale criticità, si rinnova la proposta di un nuovo incontro con il Comitato direttivo della Struttura di governance della Riforma.*

**OSSERVAZIONI PROPOSTE**

<p align="center"><b>ITAS 6 – Accordi per servizi in concessione: concedente (Proposta di Statuizione)</b></p>	<p align="center"><b>Osservazioni/modifiche/integrazioni</b></p>
<p>Premessa</p>	
<p>I Il presente standard disciplina il trattamento contabile degli accordi per servizi in concessione da parte di un'amministrazione in qualità di concedente, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.</p>	
<p>Definizioni</p>	
<p>2 I termini seguenti vengono usati nel presente standard con i significati indicati.</p> <p>Un accordo vincolante è un contratto o altro accordo che conferisce alle parti diritti e obblighi simili a quelli che si instaurerebbero mediante la forma contrattuale.</p> <p>L'amministrazione concedente è quella che conferisce al concessionario il diritto di utilizzare l'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione.</p> <p>Un accordo per servizi in concessione è un accordo vincolante tra un'amministrazione concedente e un concessionario in cui quest'ultimo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) utilizza l'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione per fornire un servizio pubblico per conto dell'amministrazione concedente, per un determinato periodo di tempo, e</li> <li>b) riceve un corrispettivo per i servizi che fornisce per il periodo di</li> </ul>	<p>È necessario inserire la definizione di servizio pubblico.            Ai fini dell'applicazione del presente standard, per gli enti locali, è necessario considerare anche i servizi strumentali, che non rientrano nel d.lgs 201/2022 si pensi a strade illuminazione pubblica verde....etc...</p>

durata dell'accordo.	
<p>L'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione è l'immobilizzazione o l'insieme delle immobilizzazioni utilizzate per fornire servizi pubblici nell'ambito di un accordo per servizi in concessione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) è fornita dal concessionario e che <ul style="list-style-type: none"> <li>i. il concessionario costruisce, sviluppa o acquisisce da terzi, o</li> <li>ii. consiste in un'attività esistente del concessionario; oppure</li> </ul> </li> <li>b) è fornita dall'amministrazione concedente e che <ul style="list-style-type: none"> <li>iii. consiste in un'attività esistente della concedente, o</li> <li>iv. rappresenta una miglioria <b>effettuata dal concessionario</b> a un'attività esistente della concedente.</li> </ul> </li> </ul> <p>Il concessionario è il soggetto che utilizza l'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione per fornire servizi pubblici, fermo restando il controllo della stessa da parte dell'amministrazione concedente.</p> <p>Per controllo/regolamentazione dei servizi in concessione si intende il potere dell'amministrazione concedente, nell'ambito dell'accordo per servizi in concessione, di stabilire:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) quali servizi il concessionario deve fornire mediante l'utilizzo dell'attività patrimoniale,</li> <li>b) a chi devono essere forniti i servizi, e</li> <li>c) la tariffa o il prezzo dei servizi, ovvero i criteri per determinare gli stessi.</li> </ul> <p>Il costo di sostituzione è il costo minimo che l'amministrazione dovrebbe sostenere per sostituire il potenziale di servizio di un'attività (comprensivo del valore che l'amministrazione otterrà dall'alienazione dell'attività al termine della sua vita utile) alla data del bilancio di esercizio.</p> <p>Per interessenza residua si intende il valore corrente dell'attività</p>	<p>Dopo la parola “miglioria” si propone di aggiungere le seguenti “effettuata dal concessionario”.</p> <p>Qui si parla di controllo dell'attività, subito sotto di controllo dei servizi. Il controllo dei servizi è definito.</p> <p>Il controllo dell'attività non è definito. Si segnala la necessità di definire cosa si intende per “controllo dell'attività da parte dell'amministrazione concedente”. Tale definizione non è banale (si pensi solo all'onere assicurativo)</p>

<p>patrimoniale nelle condizioni previste al termine dell'accordo per la gestione di servizi in concessione.</p>	
<p><b>Ambito di applicazione</b></p>	
<p>3 Gli accordi che rientrano nell'ambito di applicazione del presente standard prevedono che il concessionario fornisca, per conto dell'amministrazione concedente, servizi pubblici mediante l'utilizzo di un'attività patrimoniale destinata alla fornitura dei servizi in concessione.</p>	<p>Ai fini dell'applicazione del paragrafo, è necessaria la definizione di servizio pubblico segnalata al paragrafo n. 2. Non è chiaro se lo standard si applica anche alle operazioni di PPP. Si segnala la necessità di tenere conto delle indicazioni di Eurostat sui PPP</p>
<p>4 Non rientrano nell'ambito di applicazione del presente standard gli accordi che non prevedono la fornitura di servizi pubblici o che non prevedono il controllo dell'attività patrimoniale da parte dell'amministrazione concedente.</p>	<p>Ai fini dell'applicazione del paragrafo, è necessaria la definizione di servizio pubblico e di controllo dell'attività patrimoniale segnalata al paragrafo n. 2.</p>
<p><b>Rilevazione iniziale e valutazione di un'attività patrimoniale relativa a servizi in concessione</b></p>	
<p>5 L'amministrazione concedente rileva l'immobilizzazione fornita dal concessionario, ovvero le migliori ad una propria immobilizzazione esistente, come un'attività patrimoniale relativa a servizi in concessione se l'amministrazione stessa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) controlla o regola la tipologia di servizi forniti dal concessionario con l'utilizzo dell'attività patrimoniale, i fruitori dei servizi e la relativa tariffa o prezzo; e</li> <li>b) controlla – tramite la proprietà o altro valido titolo giuridico – qualsiasi interessenza residua nell'attività patrimoniale alla scadenza del periodo dell'accordo.</li> </ul> <p>La condizione di cui al punto b) non si applica quando la vita utile dell'attività patrimoniale utilizzata in un accordo per servizi in concessione corrisponde o è inferiore alla durata della concessione</p>	<p>E' necessario chiarire con esempi e nelle linee guida: - la vita utile dell'attività patrimoniale utilizzata nell'accordo -il "controllo dell'interessenza residua dell'attività patrimoniale"</p>

stessa.	
6 L'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione è rilevata nel momento nel quale l'amministrazione concedente ne acquisisce il controllo.	È ancora più evidente che è necessario definire il controllo dell'attività a parte la proprietà, anche se alle volte pur mantenendo la proprietà del bene, l'ente affida il controllo tecnico al concessionario che ne è responsabile a tutti gli effetti.
7 Ai fini della rilevazione iniziale, il valore dell'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione è determinato secondo quanto previsto nel paragrafo 13 o nel paragrafo 18.	
8 Qualora un'attività patrimoniale esistente dell'amministrazione concedente soddisfi le condizioni di cui al paragrafo 5, lettere a) e b), la concedente riclassifica tale attività patrimoniale come un'attività relativa ai servizi in concessione. In tal caso, l'attività è valutata in conformità all'ITAS 4 - <i>Immobilizzazioni materiali</i> o all'ITAS 5 - <i>Immobilizzazioni immateriali</i> .	Sono necessarie chiare linee guida ed esemplificazioni vista la complessità della fattispecie di riclassificazione e valutazione dell'attività.
9 Dopo la rilevazione iniziale o la riclassificazione, le attività patrimoniali relative ai servizi in concessione costituiscono una classe di attività distinta e ad esse si applicano, in relazione alla natura dell'immobilizzazione, le disposizioni previste dall'ITAS 4 - <i>Immobilizzazioni materiali</i> o dall'ITAS 5 - <i>Immobilizzazioni immateriali</i> .	
<b>Rilevazione iniziale e valutazione di passività</b>	
10 Se l'amministrazione concedente rileva un'attività patrimoniale relativa a servizi in concessione, allora rileva anche una passività. La concedente non rileva una passività quando una sua attività patrimoniale esistente è riclassificata come attività patrimoniale relativa a servizi in concessione, in conformità al paragrafo 8.	Le linee guida è necessario che chiariscano, anche con esempi, i vari casi di rilevazione e/o riclassificazione di un'attività patrimoniale relativa a servizi in concessione.

<p>11 La passività è inizialmente valutata come previsto nei successivi paragrafi 13 e 18. La passività è diminuita dell'importo degli eventuali pagamenti già effettuati dalla amministrazione concedente al concessionario.</p>	<p>Idem per la passività.</p>
<p>12 Sulla base dei termini dell'accordo vincolante, la concedente remunera il concessionario attraverso una o più delle seguenti modalità:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) effettuando pagamenti al concessionario (modello della "passività finanziaria");</li> <li>b) conferendo al concessionario (modello del "conferimento di un diritto al concessionario"): <ul style="list-style-type: none"> <li>i. il diritto di conseguire ricavi da terzi che utilizzano l'attività patrimoniale relativa ai servizi in concessione, oppure</li> <li>ii. il diritto a utilizzare un'altra attività generatrice di ricavi.</li> </ul> </li> </ul>	
<p><i>Modello della passività finanziaria</i></p>	
<p>13 La passività rilevata secondo quanto previsto nel paragrafo 10 è contabilizzata come una passività finanziaria nel caso in cui l'amministrazione concedente abbia un obbligo incondizionato a pagare il concessionario per la costruzione, lo sviluppo, l'acquisizione o la migrazione di un'attività relativa a servizi in concessione.</p> <p>L'obbligazione finanziaria assunta, tenuto conto dei pagamenti già effettuati, è pari al valore attuale dei pagamenti futuri.</p> <p>Il valore attuale è determinato con riferimento al momento di rilevazione iniziale della passività, utilizzando il tasso di attualizzazione applicabile a passività di durata simile secondo quanto disciplinato dall'ITAS 11 - <i>Strumenti finanziari</i>.</p> <p>Il valore dell'attività patrimoniale realizzata e resa disponibile dal concessionario è pari all'obbligazione finanziaria assunta, sommata ai</p>	

pagamenti eventualmente già effettuati.	
<p>14 L'amministrazione concedente ha un obbligo incondizionato di pagamento al concessionario se, nell'ambito dell'accordo vincolante, ha garantito di corrispondergli:</p> <p>a) importi specificati o determinabili; o</p> <p>b) l'eventuale differenza negativa tra gli importi che il concessionario ha ricevuto dagli utenti del servizio pubblico e gli importi di cui alla lettera a).</p>	
<p>15 L'amministrazione concedente contabilizza i pagamenti al concessionario, a seconda della loro sostanza economica, come:</p> <p>a) una riduzione nella passività rilevata in base al paragrafo 10;</p> <p>b) un costo finanziario;</p> <p>c) un costo relativo al canone per i servizi resi dal concessionario.</p>	Le linee guida devono esemplificare e chiarire le varie modalità di contabilizzazione.
16 I costi finanziari e i costi per i servizi resi dal concessionario nell'ambito di un accordo per servizi in concessione costituiscono costi di esercizio.	
17 Qualora, nell'ambito dell'accordo vincolante, i pagamenti relativi all'attività patrimoniale e quelli relativi al canone per i servizi resi dal concessionario non siano separatamente identificabili, si provvede avvalendosi di tecniche di stima. Di tali tecniche di stima e dei relativi risultati si dà informazione nella nota integrativa.	Le linee guida dovranno esemplificare le tecniche di stima previste dal paragrafo 17.
<i>Modello del conferimento di un diritto al concessionario</i>	
18 Se l'amministrazione concedente non ha un obbligo di pagamento al concessionario per la costruzione, lo sviluppo, l'acquisizione o la miglioria di un'attività patrimoniale relativa a servizi in concessione e, invece, conferisce al concessionario il diritto di percepire ricavi dagli utenti del servizio o da un'altra attività generatrice di ricavi, l'amministrazione concedente, nell'ambito del rapporto di scambio che così si viene a determinare, contabilizza la passività, rilevata in	

base al paragrafo 10, per un importo pari al valore di mercato o, in sua mancanza, al costo di sostituzione dell'attività patrimoniale realizzata e resa disponibile dal concessionario.	
19 L'amministrazione concedente rileva i ricavi relativi al diritto conferito al concessionario e riduce la passività, rilevata in conformità al paragrafo 18, in base alla sostanza dell'accordo per servizi in concessione.	La rilevazione dei ricavi relativi al diritto conferito al concessionario e la riduzione della passività deve avere adeguata esemplificazione
20 Se l'amministrazione concedente assolve all'obbligo di pagamento al concessionario per la costruzione, lo sviluppo, l'acquisizione o la miglioria di un'attività relativa a servizi in concessione in parte assumendo una passività finanziaria e in parte conferendo un diritto al concessionario, è necessario che ciascuna parte della passività totale, rilevata in base al paragrafo 10, sia contabilizzata separatamente.	La contabilizzazione separata di ciascuna parte della passività totale deve trovare adeguate esemplificazioni di rilevazione e linee guida.
<b>Altre passività, passività potenziali e attività potenziali</b>	
21 L'amministrazione concedente contabilizza le altre passività, le passività potenziali e le attività potenziali derivanti da un accordo per servizi in concessione in conformità all'ITAS 11 - <i>Strumenti finanziari</i> e all'ITAS 13 - <i>Fondi, passività potenziali e attività potenziali</i> .	È necessario presentare esempi di tali rilevazioni per le varie tipologie nelle linee guida.
<b>Altri ricavi</b>	
22 L'amministrazione concedente contabilizza i proventi ed i ricavi risultanti da un accordo per servizi in concessione, diversi da quelli specificati nei paragrafi precedenti, in conformità all'ITAS 9 - <i>Ricavi, proventi e lavori in corso su ordinazione</i> .	
<b>Presentazione in bilancio e informazioni integrative</b>	
23 L'amministrazione concedente presenta le informazioni nei prospetti contabili del bilancio di esercizio secondo quanto indicato dall'ITAS 1 - <i>Composizione e schemi del bilancio di esercizio</i> .	

<p>24 Nel determinare l'informativa da inserire in nota integrativa, si considerano tutti gli aspetti degli accordi per servizi in concessione. In ciascun esercizio, l'amministrazione concedente indica le seguenti informazioni relative ad accordi per servizi in concessione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) una descrizione dell'accordo;</li> <li>b) le condizioni significative dell'accordo che potrebbero influenzare l'importo, la tempistica e la certezza dei flussi finanziari futuri;</li> <li>c) la tipologia e la dimensione di: <ul style="list-style-type: none"> <li>i. diritti a utilizzare determinate attività patrimoniali;</li> <li>ii. diritti a esigere dal concessionario la prestazione di determinati servizi con riferimento all'accordo per servizi in concessione;</li> <li>iii. attività patrimoniali relative a servizi in concessione rilevate come attività patrimoniali nel corso dell'esercizio, incluse le attività già nella disponibilità del concedente riclassificate come attività patrimoniali relative a servizi in concessione;</li> <li>iv. diritti a ricevere specifiche attività patrimoniali alla scadenza dell'accordo per servizi in concessione;</li> <li>v. opzioni di rinnovo e di cessazione anticipata dell'accordo;</li> <li>vi. obblighi a fornire al concessionario l'accesso alle attività patrimoniali relative a servizi in concessione o ad altre attività generatrici di ricavi; e</li> <li>vii. altri diritti e obblighi;</li> </ul> </li> <li>d) le modifiche dell'accordo intervenute nel corso dell'esercizio;</li> <li>e) le tecniche di stima applicate e i risultati della valutazione di cui al paragrafo 17.</li> </ul>	
<p>25 L'informativa da prodursi in conformità al paragrafo 24 è fornita singolarmente per ciascun accordo per servizi in concessione, qualora rilevante, e in forma aggregata per gli accordi per servizi di natura simile.</p>	