

Bilancio

# I piccoli Comuni e il nuovo Stato patrimoniale semplificato

di Fabio Federici - Dottore commercialista e revisore legale, membro della Commissione Enti locali dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti contabili di Ravenna e Valerio Cioni - Ingegnere, Responsabile Area Contabilità economica e Bilancio consolidato presso GIES s.r.l.

Rivoluzione in vista nel mondo dei piccoli Comuni italiani. Le novità introdotte nel D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 dalla Legge di conversione n. 157/2019 (cosiddetto Decreto Fiscale 2019), sono destinate a semplificare notevolmente la vita degli uffici di ragioneria degli Enti locali di minori dimensioni, oberati dalla mole di adempimenti contabili e non, posti a loro carico dal processo di armonizzazione contabile introdotto dal D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118, e dai successivi interventi del Legislatore, in un contesto di crescente carenza di personale dotato di competenze specifiche per farvi fronte.

## L'evoluzione normativa

Il problema della riconversione ed avvio del nuovo sistema di contabilità economico patrimoniale si pone per la generalità degli Enti locali non sperimentatori a partire dall'avvio del processo di graduale entrata a regime dei diversi capitoli del disegno di armonizzazione contabile, che prese il via all'indomani dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 118/2011 e degli annessi allegati. Da subito l'avvio di un sistema di contabilità economico-patrimoniale, costruito sulle modalità previste dal Principio applicato di cui all'Allegato n. 4/3 al citato D.Lgs. n. 118/2011, è parso quello più sofferto. L'esperienza degli anni passati mostra un andamento assai discontinuo del processo di implementazione, avvenuto per strappi ed oggetto di ripetuti rinvii, concessi dal Legislatore spesso *in extremis*, a ridosso delle scadenze previste per gli adempimenti. Ciononostante, il sistema può considerarsi ormai pienamente a regime in tutti gli Enti locali di dimensioni medio grandi.

Gli unici enti rimasti sinora esclusi dall'obbligo di tenuta della contabilità economica-patrimoniale sono i Comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti. Per essi dopo alcune interpretazioni non univoche era nel 2018 giunta in soccorso la FAQ 18 aprile 2018, n. 30 della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali (cosiddetta Commissione Arconet), che prendendo atto della

formulazione poco chiara dell'art. 232 del TUEL, riconosceva agli Enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, che avevano disposto la facoltà di rinviare l'adozione della contabilità economico patrimoniale anche per l'esercizio 2017, la possibilità di approvare e successivamente inviare alla BDAP il rendiconto 2017 senza i prospetti relativi allo Stato patrimoniale ed al Conto economico.

In realtà l'interpretazione di Arconet ha aperto la strada ad iniziative ben più rilevanti da parte del Legislatore e dei Ministeri competenti, destinate ad incidere radicalmente sulle future modalità di tenuta della contabilità economico-patrimoniale per questi enti di piccole dimensioni.

È intervenuto in prima battuta il D.L. 30 aprile 2019, n. 34 recante "Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi", convertito con modificazioni dalla Legge 28 giugno 2019, n. 58, i cui contenuti in riferimento all'adempimento vengono in parte anticipati da un comunicato dell'IFEL. L'art. 15-*quater*, D.L. n. 34/2019, inserito nell'*iter* di conversione in legge del Decreto, modifica il dettato del secondo comma dell'art. 232 TUEL (D.Lgs. n. 267/2000) concedendo ai Comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti la facoltà di non tenere la contabilità economico-patrimoniale fino all'esercizio 2019.

La proroga è stata concessa nelle more del completamento delle procedure di emanazione di provvedimenti di semplificazione degli adempimenti connessi alla tenuta della contabilità economico-patrimoniale e di formulazione della situazione patrimoniale, con riferimento appunto ai Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti.

L'art. 15-*quater*, D.L. n. 34/2019 ha integrato a questo scopo il testo del comma 2 del citato art. 232 TUEL, delineando l'*iter* di approvazione dei provvedimenti di semplificazione: gli enti che rinviando la contabilità economico-patrimoniale con riferimento all'esercizio 2019 sono tenuti ad allegare al rendiconto 2019 una situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019 redatta secondo lo schema di cui all'Allegato n. 10 al D.Lgs. n. 118/2011, e con modalità semplificate individuate con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri-Dipartimento per gli affari regionali, da emanare entro il 31 ottobre 2019, anche sulla base delle proposte formulate dalla Commissione Arconet.

L'*iter* di elaborazione dei provvedimenti attuativi si avvia e nello scorso mese di dicembre giunge a compimento con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze dell'11 novembre 2019 (Modalità semplificate di redazione della situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019 degli enti che rinviando la contabilità economico-patrimoniale con riferimento all'esercizio 2019). Il Decreto, entrato in vigore il 4 dicembre 2019, detta i criteri e le modalità da seguire per ottenere i valori delle voci di attività e di passività del prospetto di Stato patrimoniale semplificato a fine periodo, partendo dai dati della contabilità finanziaria dell'ente nonché dai dati extracontabili necessari.

Gli enti con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti che sceglieranno di non tenere la contabilità economico-patrimoniale potranno quindi fare a meno della matrice di correlazione, del modulo economico-patrimoniale del piano dei conti e del Conto economico. Non saranno esonerati invece dall'obbligo di tenere aggiornato ogni anno l'inventario, sottoposto alle stesse regole previste per gli enti di maggiori dimensioni. Rimane inoltre necessaria l'adozione del modulo finanziario del piano dei conti integrato.

Nel corso dei lavori preparatori il MEF aveva chiarito che la facoltà di esonero dalla tenuta della contabilità economico-patrimoniale e di elaborazione dei prospetti di Situazione patrimoniale semplificata al 31 dicembre 2019 aveva carattere generale ed era quindi estesa anche a quei Comuni sotto i 5 mila abitanti che non avevano esercitato le precedenti facoltà di rinvio e che quindi nel 2018 o negli anni precedenti avevano già adottato la contabilità economica ed avevano già provveduto all'approvazione dei prospetti di Stato patrimoniale e di Conto economico.

L'adempimento previsto del D.L. n. 34/2019 (come modificato dalla legge di conversione) di redazione del prospetto di Stato patrimoniale semplificato rappresentava quindi l'occasione per una riapertura semplificata dei saldi delle voci di bilancio, che i piccoli Comuni avrebbero utilizzato come valori di partenza da movimentare nel corso dell'anno 2020 a seguito dell'avvio vero e proprio della contabilità economica-patrimoniale.

Nel frattempo, tuttavia, si deve registrare un nuovo significativo intervento Legislatore, che è intervenuto sulla disciplina del citato secondo comma dell'art. 232 TUEL. In occasione del passaggio alla Camera della Legge n. 157/2019 di conversione del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124 (cosiddetto Decreto Fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020), attraverso un emendamento, viene introdotta un'importante novità, destinata a stravolgere la disciplina degli Enti locali minori (art. 57, comma 2-*ter*, D.L. n. 124/2019). Per effetto delle modifiche apportate si riconosce a regime (e non già fino all'esercizio 2019, come in precedenza previsto), la possibilità per gli Enti locali con popolazione fino a 5.000 abitanti di non tenere la contabilità economico-patrimoniale e di sostituirla con l'elaborazione di una situazione patrimoniale al 31 dicembre dell'anno precedente da allegare necessariamente al rendiconto. L'ente in questione si limiterà ogni anno a predisporre il prospetto semplificato partendo dai saldi di contabilità finanziaria, in una sorta di riedizione post-armonizzazione degli schemi di Conto del patrimonio costruiti facendo ricorso ai vecchi prospetti di conciliazione.

Approfondiamo a questo punto il contenuto dei provvedimenti di semplificazione che sottendono all'elaborazione del prospetto di Stato patrimoniale iniziale.

Tavola 1 - Evoluzione della normativa

## EVOLUZIONE DELLA NORMATIVA

### D.Lgs. n. 267/2000, art. 232, comma 2 (post D.Lgs. n. 118/2011)

1. Gli Enti locali garantiscono la rilevazione dei fatti gestionali sotto il profilo economico-patrimoniale nel rispetto del principio contabile generale n. 17 della competenza economica e dei principi applicati della contabilità economico-patrimoniale di cui agli allegati n. 1 e n. 4/3 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

2. Gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti possono non tenere la contabilità economico-patrimoniale fino all'esercizio 2017.

#### Art. 232 (post D.L. n. 34/2019, convertito in Legge n. 59/2019):

[...]

2. Gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti possono non tenere la contabilità economico-patrimoniale fino all'esercizio 2019. Gli enti che rinviavano la contabilità economico-patrimoniale con riferimento all'esercizio 2019 allegano al rendiconto 2019 una situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019, redatta secondo lo schema di cui all'allegato n. 10 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e con modalità semplificate individuate con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri-Dipartimento per gli affari regionali, da emanare entro il 31 ottobre 2019, anche sulla base delle proposte formulate dalla Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali, istituita ai sensi dell'articolo 3-bis del citato decreto legislativo n. 118 del 2011.

#### Art. 232 (post D.L. 124/2019, convertito in Legge n. 157/2019):

2. Gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti possono non tenere la contabilità economico-patrimoniale. Gli enti locali che optano per la facoltà di cui al primo periodo allegano al rendiconto una situazione patrimoniale al 31 dicembre dell'anno precedente redatta secondo lo schema di cui all'allegato n. 10 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e con modalità semplificate individuate con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri-Dipartimento per gli affari regionali, da emanare entro il 31 ottobre 2019, anche sulla base delle proposte formulate dalla Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali, istituita ai sensi dell'articolo 3-bis del citato decreto legislativo n. 118 del 2011.

## Il nuovo prospetto di Situazione patrimoniale semplificata: il Decreto ministeriale ed il file Excel

Nel testo del D.M. 11 novembre 2019 si prevede che i Comuni siano chiamati ad allegare al proprio rendiconto un prospetto di Situazione patrimoniale, da elaborare in base alle modalità semplificate individuate dal provvedimento, secondo gli schemi previsti per l'attivo e il passivo patrimoniale dall'Allegato 10 al citato D.Lgs. n. 118/2011 mediante utilizzo dei dati e delle informazioni:

- dell'inventario aggiornato alla data del 31 dicembre 2019, che consentono di determinare il valore delle voci della Situazione patrimoniale indicate nel paragrafo 2;
- del rendiconto 2019, ai fini della determinazione del valore delle voci della Situazione patrimoniale indicate nel successivo paragrafo 3;
- dell'ultimo conto del patrimonio approvato, ai fini della determinazione del valore delle voci della Situazione patrimoniale indicate nel paragrafo 4;
- di natura extra-contabile, ai fini della determinazione del valore delle voci della Situazione

patrimoniale indicate nel paragrafo 5 e per alcune voci delle disponibilità liquide.

Il MEF, con l'intento di agevolare i piccoli Comuni nell'elaborazione della Situazione patrimoniale 2019 ha provveduto a predisporre un file Excel, denominato "Situazione patrimoniale 2019", disponibile nel sito internet della Ragioneria Generale dello Stato dedicato all'armonizzazione contabile degli enti territoriali sotto la voce "Documenti", che consente, in automatico, di aggregare le voci del piano patrimoniale e di raccordarle alle voci dello Stato patrimoniale 2019.

Inserendo gli importi riguardanti le attività e le passività nei campi attivi del file, l'ente potrà sfruttare gli automatismi preimpostati per giungere ad una elaborazione semplificata del modulo patrimoniale del piano dei conti integrato di cui all'Allegato 6/3 al D.Lgs. n. 118/2011 alla data del 31 dicembre 2019.

Il foglio di calcolo provvede automaticamente all'aggregazione delle voci del piano dei conti patrimoniale sulla base del raccordo individuato dal medesimo Allegato n. 6/3 al D.Lgs. n. 118/2011, nelle correlate voci dello Stato patrimoniale. Di fatto il foglio di lavoro

ingloba al suo interno le correlazioni fra voci del piano dei conti patrimoniale e componenti dello Stato patrimoniale, rendendo superfluo per l'ente il ricorso al piano dei conti integrato di cui al citato Allegato n. 6/3. L'aggregazione delle voci del piano patrimoniale secondo tale raccordo consente di elaborare la Situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019.

Le modalità ed i criteri con cui procedere alla compilazione del file con le informazioni necessarie per la ricostruzione delle diverse voci di attività e passività patrimoniale dell'ente sono dettate nel seguito del testo del D.M., in particolare nei paragrafi 2 e seguenti.

## Semplificazioni per singole voci di bilancio

Nel D.M. si premette che, sempre in logica di semplificazione, è consentito ai Comuni valorizzare a 0 euro le seguenti voci di Stato patrimoniale:

AA	"Crediti vs. lo Stato ed altre Amministrazioni pubbliche per la partecipazione al fondo di dotazione"
ACI	"Rimanenze"
ACII1a	"Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità"
ADI	"Ratei attivi"
AD2	"Risconti attivi"
PAIIb	"Riserve da capitale"
PAIII	"Risultato economico dell'esercizio"
PD3	"Acconti"
PEI	"Ratei passivi"
PEII1	"Contributi agli investimenti"
PEII2	"Concessioni pluriennali"
PEII3	"Risconti passivi"
Conti d'ordine	

C'è da dire che per alcune di queste voci la valorizzazione a 0 € era già circostanza molto comune da riscontrare anche nei prospetti di Stato patrimoniale elaborati in enti che adottano la contabilità economico-patrimoniale armonizzata.

È il caso, ad esempio, delle voci **AA** "Crediti vs. lo Stato ed altre Amministrazioni pubbliche per la partecipazione al fondo di dotazione" e **PD3** "Acconti", non correlate ad operazioni di gestione rilevate in contabilità finanziaria.

La voce **ACII1a** "Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità" si riferisce invece ad operazioni di gestione non rilevate dai Comuni.

Il contenuto di semplificazione rispetto ai criteri ordinari seguiti dalle Amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità economica-patrimoniale armonizzata è invece più marcato per le altre voci di Stato patrimoniale sopra elencate, segnatamente per rimanenze, ratei e risconti.

Per risconti attivi e risconti passivi si presume che i relativi effetti finanziari si siano già verificati e siano pertanto già stati considerati nella determinazione della Situazione patrimoniale. In tal caso, nell'esercizio 2020 non sarà possibile rilevare gli effetti economici delle relative operazioni.

Viceversa, per ratei attivi e passivi si presume che i connessi effetti finanziari non si siano ancora verificati. Le relative operazioni dovranno essere considerate di competenza economica degli anni successivi. Per i risconti da contributi agli investimenti, la facoltà di valorizzazione a 0 € è connessa all'indubitabile complessità che gli enti riscontrano nella ricostruzione puntuale del suo importo, correlata alle difficoltà nell'operare un sistematico monitoraggio del valore dei trasferimenti che contribuiscono al finanziamento delle singole spese di investimento.

Ai sensi del Principio contabile applicato relativo alla contabilità economica-patrimoniale di cui all'Allegato n. 4/3 al D.Lgs. n. 118/2011 la voce **PEII1** relativa ai Risconti passivi da contributi agli investimenti deve essere costituita dalla quota rilevata tra i ricavi da contributi agli investimenti non di competenza, sospesa alla fine dell'esercizio in quanto destinata al finanziamento di spese di investimento non ancora realizzate. Una volta che il cespite finanziato dai contributi agli investimenti entrerà in funzione il relativo costo di acquisizione/produzione inizierà ad essere imputato alla competenza dell'esercizio e di quelli successivi come quota di ammortamento. A partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene, inizierà a rilevarsi anche, a riduzione del risconto relativo all'accertamento del contributo, un provento (quota annuale di contributo agli investimenti) di importo proporzionale alla quota di ammortamento del bene finanziato dal contributo.

Una ricostruzione puntuale della consistenza al 31 dicembre della voce **PEII1** "Contributi agli investimenti" secondo la logica "ordinaria" della contabilità economica-patrimoniale armonizzata richiederebbe pertanto la stima:



delle quote di Immobilizzazioni in corso e dei residui U.2.02.xx.xx. xxx finanziate da Entrate per contributi agli investimenti;
delle quote di avanzo destinate ad investimenti riconducibili ad accertamenti di Entrate per contributi agli investimenti;
dei contributi agli investimenti utilizzati per l'acquisto di immobilizzazioni non ancora interamente ammortizzate (iscrivibile solo la parte dei contributi a copertura del residuo valore da ammortizzare del cespite)

Il D.M. riconosce le oggettive difficoltà che gli enti possono incontrare nel ricostruire l'importo dei contributi ricevuti per beni non interamente ammortizzati e a tal fine, al paragrafo 2 apre a modalità semplificate non concesse agli altri Enti locali dal Principio contabile: in tali circostanze infatti ai Comuni sotto i 5.000 abitanti è consentito di determinare la percentuale rappresentativa della quota di contributi ricevuti attraverso stime forfettarie.

Ad ogni modo l'eventuale scelta dell'ente per una valorizzazione a zero della voce comporterebbe l'impossibilità di sterilizzare il costo dell'ammortamento dei beni finanziati dai suddetti contributi mediante l'imputazione al Conto economico della correlata quota di provento da contributo agli investimenti. Seppur finanziati in tutto o in parte da contributi agli investimenti, gli oneri per l'ammortamento di tali beni verrebbero posti interamente a carico degli esercizi successivi con evidenti impatti negativi sui futuri saldi di risultato di esercizio.

Va tuttavia considerato che la possibilità di valorizzare a 0 euro l'importo del risultato di esercizio di fatto porrà in secondo piano tutti gli aspetti connessi alla dimensione economica della gestione, privilegiando invece le considerazioni relative alla consistenza complessiva del Patrimonio netto dell'ente. Secondo questa logica di fatto anche l'impatto sul saldo del risultato di esercizio connesso alle facoltà di azzeramento delle voci sopra illustrate viene celato e ridotto a mera inferenza statistica, che per nulla incide sulla situazione patrimoniale del soggetto. La modifica introdotta dalla Legge di conversione del Decreto fiscale porta così alle estreme conseguenze e rende definitivi questi aspetti.

Gli enti possono predisporre la propria situazione patrimoniale 2019 inserendo nei fogli elettronici del file le informazioni riguardanti le attività e le passività patrimoniali dell'ente secondo le modalità individuate ai paragrafi 2 e seguenti.

Le voci che non possono essere valorizzate a 0 euro (eventualmente anche per scelta dell'ente) devono

essere ricostruite con informazioni desunte dalla contabilità finanziaria dell'ente ovvero da dati di natura extracontabile.

## Immobilizzazioni materiali e immateriali

Ne sono un esempio le voci di Stato patrimoniale **ABI** e **ABII** relative alle Immobilizzazioni materiali ed alle Immobilizzazioni immateriali. Ai fini della valorizzazione delle relative componenti il D.M. richiede la compilazione delle celle attive presenti nel foglio "inventario riclass" del file Excel, secondo i criteri illustrati nello specifico al paragrafo 2 del provvedimento.

Propedeutica alla compilazione del file diviene pertanto l'operazione di aggiornamento dell'inventario al 31 dicembre e della sua riclassificazione e aggregazione in base alle codifiche del piano dei conti integrato patrimoniale, espressamente richiesta dal provvedimento. Gli enti, una volta ultimato questo processo, procederanno all'inserimento dei valori così ricomposti nel foglio "inventario riclass", inserendo nella colonna "Valore di inventario" i valori attribuiti ai beni del proprio inventario e nella colonna "Importo ammortizzato" i valori di ammortamento calcolati al 31 dicembre.

Il Decreto a questo punto riassume i criteri da utilizzare nella valorizzazione delle celle relative ai cespiti. Invero le modalità semplificate indicate nel paragrafo 2 costituiscono un richiamo quasi integrale ai criteri di valutazione introdotti dal Principio contabile applicato relativo alla contabilità economica-patrimoniale di cui al citato Allegato 4/3 e già utilizzati dalla generalità degli Enti locali per la ricostruzione e progressivo aggiornamento del loro inventario; obbligo quest'ultimo a cui comunque anche i Comuni sotto i 5.000 abitanti erano tenuti ad adempiere nel corso degli esercizi precedenti, a prescindere dell'effettiva implementazione dell'obbligo di tenuta della contabilità economica-patrimoniale armonizzata.

Il patrimonio immobiliare e i terreni di proprietà dell'ente sono iscritti nell'inventario ad un valore pari al costo di acquisto, comprendente anche i costi accessori e le spese di manutenzione straordinarie, ovvero, se il costo di acquisto non è disponibile, al valore catastale. Nella Situazione patrimoniale 2019 e nei successivi stati patrimoniali dell'ente, tali beni devono essere iscritti al netto del fondo ammortamento. Pertanto, con riferimento a ciascuno dei beni

immobili compresi nell'inventario occorre determinare il fondo ammortamento cumulato nel tempo, tenendo conto del momento iniziale in cui il cespite ha iniziato ad essere utilizzato dall'ente e della vita utile media per la specifica tipologia di bene. Per consentire la corretta procedura di ammortamento, per seguire il valore del singolo bene in ogni momento e per determinare, all'atto dell'eventuale dismissione, la plusvalenza o la minusvalenza il D.M. raccomanda l'utilizzo del registro dei beni ammortizzabili (o schede equivalenti); a riguardo occorre fare presente che nei gestionali relativi al patrimonio, attualmente in uso presso gli Enti locali, spesso il registro dei beni ammortizzabili costituisce già un allegato dell'inventario.

Anche i beni mobili inventariati sono registrati nell'inventario al costo di acquisto, mentre nella Situazione patrimoniale sono iscritti al costo di acquisto al netto del fondo ammortamento cumulato nel tempo. A tal fine, per ciascun bene mobile compreso nell'inventario diviene necessario calcolare il fondo ammortamento cumulato nel tempo, tenendo conto del momento iniziale in cui il cespite ha iniziato ad essere utilizzato nell'ente e della vita utile media per la specifica tipologia di bene. L'ammortamento si applica anche ai beni mobili in *leasing* finanziario, che devono essere compresi nell'inventario.

Il D.M. concede ai piccoli Comuni ulteriore tempo per ultimare l'attività di adeguamento dei valori del patrimonio in base ai criteri di

valutazione dell'armonizzazione. Nello specifico si prevede che il valore di eventuali beni patrimoniali per i quali non è stato possibile completare il processo di valutazione ai fini dell'elaborazione della Situazione patrimoniale 2019 secondo la disciplina del presente Decreto, in quanto in corso di ricognizione o in attesa di perizia, possa essere adeguato nel corso della gestione dell'esercizio 2020 tramite scritture esclusive della contabilità economico-patrimoniale del tipo "Immobilizzazioni - Fondo di dotazione". L'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del valore del patrimonio, deve in ogni caso concludersi entro il rendiconto relativo all'esercizio 2021. Il provvedimento prescrive inoltre l'obbligo per l'ente di indicare nella Relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2019 le modalità di valutazione delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale, nonché le componenti del patrimonio in corso di ricognizione o in attesa di perizia.

Sulla base dei dati inseriti, il file Excel va a questo punto a quantificare l'importo delle singole voci delle immobilizzazioni materiali e immateriali secondo la classificazione prevista nel piano dei conti patrimoniale, nonché dei relativi fondi ammortamento. Il file opera l'aggregazione delle voci con dettaglio alla componente di Stato patrimoniale sottraendo i correlati importi di fondo di ammortamento, ottenendo infine i valori delle voci **ABI** e **ABII** riguardanti le immobilizzazioni immateriali e materiali indicati nello schema di Situazione patrimoniale al 31 dicembre.

Tavola 2 – Immobilizzazioni

## IMMOBILIZZAZIONI

LE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI E MATERIALI E I RELATIVI AMMORTAMENTI AL 31/12/2019 (inserire le informazioni risultanti dall'inventario aggiornato alla data del 31 dicembre 2019, riclassificato secondo la codifica del modulo patrimoniale del piano dei conti integrato).

Codice	Descrizione voce dell'inventario riclassificato	Valore di inventario (inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)	Importo ammortizzato (inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)	Immobilizzazioni al netto degli ammortamenti (inserire in automatico nella situazione patrimoniale)	Raccordo con Stato Patrimoniale				
VI	1.2.2.02.08.09 Amm. n.a.c.								
VII	1.2.2.02.08.99.999 Amm. n.a.c.				A	B	III	2	2.99
V	1.2.2.02.09 Beni immobili								
VI	1.2.2.02.09.01 Fabbricati ad uso abitativo								
VII	1.2.2.02.09.01.001 Fabbricati ad uso abitativo				A	B	III	2	2.2
VI	1.2.2.02.09.02 Fabbricati ad uso commerciale								

### STATO PATRIMONIALE - ATTIVO

STATO PATRIMONIALE (ATTIVO)		Anno	Anno - 1	riferimento art.2424 CC	riferimento DM 26/4/95
A) CREDITI vs LO STATO ED ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL FONDO DI DOTAZIONE		0,00	0,00	A	A
TOTALE CREDITI vs PARTECIPANTI (A)		0,00	0,00		
B) IMMOBILIZZAZIONI					
Immobilizzazioni immateriali					
1	Costi di impianto e di ampliamento	0,00	0,00	BI1	BI1
2	Costi di ricerca sviluppo e pubblicità	0,00	0,00	BI2	BI2
3	Diritti di brevetto ed utilizzazione opere dell'ingegno	0,00	0,00	BI3	BI3
4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	0,00	0,00	BI4	BI4
5	Avviamento	0,00	0,00	BI5	BI5
6	Immobilizzazioni in corso ed acconti	0,00	0,00	BI6	BI6
7	Altre	0,00	0,00	BI7	BI7
Totale immobilizzazioni immateriali		0,00	0,00		
Immobilizzazioni materiali (3)					
II 1	Beni demaniali	0,00	0,00		
1.1	Terreni	0,00	0,00		
1.2	Fabbricati	0,00	0,00		
1.3	Infrastrutture	0,00	0,00		
1.9	Altri beni demaniali	0,00	0,00		
III 2	Altre immobilizzazioni materiali (3)	0,00	0,00		
2.1	Terreni	0,00	0,00	BI11	BI11
a	di cui in leasing finanziario	0,00	0,00		
2.2	Fabbricati	0,00	0,00		
a	di cui in leasing finanziario	0,00	0,00		
2.3	Impianti e macchinari	0,00	0,00	BI12	BI12
a	di cui in leasing finanziario	0,00	0,00		
2.4	Attrezzature industriali e commerciali	0,00	0,00	BI13	BI13
2.5	Mezzi di trasporto	0,00	0,00		
2.6	Macchine per ufficio e hardware	0,00	0,00		
2.7	Mobili e arredi	0,00	0,00		
2.8	Infrastrutture	0,00	0,00		
2.9	Diritti reali di godimento				
2.99	Altri beni materiali	0,00	0,00	BI15	BI15
3	Immobilizzazioni in corso ed acconti	0,00	0,00		

Il D.M. nel successivo paragrafo 4 approfondisce le informazioni extra-contabili cui sarà necessario fare riferimento per la quantificazione delle due residue voci di immobilizzazioni materiali e immateriali non ancora trattate, ossia quelle relative alle Immobilizzazioni in corso.

Per la voce **ABI6** "Immobilizzazioni (immateriali) in corso ed acconti" (riguardante i cespiti immateriali di proprietà e nella piena disponibilità dell'ente non ancora inventariati e non ancora utilizzabili perché in fase di realizzazione o, sebbene realizzati, in attesa di essere utilizzati) il D.M. prevede modalità di valutazione basate su criteri già introdotti dal Principio contabile Allegato n. 4/3 e in uso presso gli altri Enti locali che avevano avviato la contabilità economica-patrimoniale armonizzata. La voce deve essere quindi valorizzata per un importo pari alla spesa liquidata o liquidabile nell'esercizio 2019 e negli esercizi precedenti per la realizzazione dei beni

immateriali, compresi gli eventuali costi di acquisto delle materie prime necessarie alla realizzazione del bene immateriale e i costi diretti relativi alla costruzione in economia del bene (immateriali, materiali e mano d'opera diretta, spese di progettazione, forniture esterne, i costi indiretti nel limite di ciò che è specificamente connesso alla produzione del bene in economia, quali ad esempio quota parte delle spese generali di fabbricazione e degli oneri finanziari, escluse le spese generali ed amministrative sostenute dall'ente). I medesimi criteri di quantificazione devono essere seguiti per la voce **ABIII3** concernete le "Immobilizzazioni (materiali) in corso ed acconti". Nei fatti la valorizzazione delle immobilizzazioni in corso immateriali e materiali rimane residuale. Spetta infatti al compilatore ricavare l'importo totale delle voci, sommando la quota delle immobilizzazioni in corso risultante dai dati patrimoniali con il valore dei residui non liquidati del

Titolo 2 macro-aggregato 02 delle Spese, desunti dalla contabilità finanziaria dell'ente. I valori delle due voci, determinati extracontabilmente in base ai criteri sopra richiamati devono essere compilate nella scheda "Dati extracont" del file (e non nel foglio "Inventario riclass", che non riporta l'indicazione delle due voci). Si raccomanda all'ente di avere cura di valorizzare le due voci, in quanto per gli automatismi delle formule inserite il file andrebbe a decurtare i valori mancanti delle Immobilizzazioni in corso direttamente dalla consistenza finale del Fondo di dotazione.

## Partecipazioni e altri titoli

Per altre voci dell'attivo dello Stato patrimoniale si richiede la compilazione delle celle attive sulla base di specifici dati extra-contabili.

È il caso delle voci **ABIV1** "Partecipazioni (che costituiscono immobilizzi)" relative alle partecipazioni azionarie e non azionarie in enti e società controllate e partecipate detenute al 31 dicembre. Per queste partecipazioni i criteri di valutazione sono analoghi a quelli previsti dal Principio contabile applicato relativo alla contabilità economica-patrimoniale per tutti gli altri enti armonizzati. Le partecipazioni devono essere iscritte nell'attivo patrimoniale sulla base del criterio del costo di acquisto, rettificato dalle perdite di valore che, si ritengano durevoli, salva la possibilità, di valutazione al "metodo del patrimonio netto" di cui all'art. 2426, n. 4, Cod. civ. Per le partecipazioni che non sono state acquistate attraverso operazioni di compravendita, cui non è possibile applicare il criterio del costo, si adotta il metodo del "valore del patrimonio netto". La voce comprende anche le partecipazioni al fondo di dotazione di enti costituiti senza conferire risorse, o che non hanno valore di liquidazione in quanto il loro statuto prevede che, in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti non controllati o partecipati dalla controllante/partecipante. La voce **ABIV3** "Altri titoli (che costituiscono immobilizzi)" deve essere valutata al costo di acquisto, rettificato dalle perdite di valore che si ritengono durevoli.

La voce **ACIII1** "Partecipazioni (che non costituiscono immobilizzi)", in attesa di essere dismesse,

devono essere iscritte nell'attivo patrimoniale sulla base del criterio del costo di acquisto, salva la facoltà concessa all'ente, di valutazione in base al "metodo del patrimonio netto" di cui all'art. 2426, n. 4, Cod. civ.

La voce **ACIII2** "Altri titoli (che non costituiscono immobilizzi)", in attesa di essere dismessa deve essere iscritta nell'attivo patrimoniale secondo i criteri previsti dall'art. 2426 Cod. civ..

L'acquisizione dei dati del piano dei conti patrimoniale sulla base di fonti extracontabili relativi alle partecipazioni avviene tramite la compilazione del foglio elettronico "Dati extracont", che opera anche il necessario processo aggregazione e imputazione degli elementi inseriti nelle correlate voci della Situazione patrimoniale.

## Voci determinate sulla base dei dati finanziari del Rendiconto

Il paragrafo 3 del D.M. individua sommariamente le voci della Situazione patrimoniale 2019, compreso quello delle relative sottovoci, il cui valore viene ricostruito sulla base dei dati finanziari del rendiconto 2019:

ABIV 2	"Crediti"
ACI	"Crediti"
ACIV	"Disponibilità liquide"
PB	"Fondi per rischi e oneri"
PC	"Trattamento di fine rapporto"
PD	"Debiti"

## Crediti

La ricostruzione del valore dei crediti avviene inserendo nel foglio "Res att e accert plur" del file Excel gli importi delle voci "totale dei residui attivi" del conto del bilancio 2019, analiticamente riportati nel modulo finanziario 2019 del piano dei conti integrato, da trasmettere alla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 13, Legge n. 196/2009 (c.d. SDB "schemi di bilancio" e DCA "dati contabili analitici" definiti, rispettivamente, dall'art. 1, comma 1, lett. b), e dall'art. 3 del Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 12 maggio 2016).



Tavola 3 – Crediti

CREDITI

**CREDITI AL 31/12/2019** (inserire i dati risultanti dall'elenco dei residui attivi, degli accertamenti pluriennali e dei crediti stralciati al 31/12/2019 classificati secondo la codifica del modulo finanziario del piano dei conti integrato).

Piano Finanziario	Descrizione Piano finanziario: Residui attivi e accertamenti pluriennali al 31/12/2019	Importo residui att. (inserire gli importi nelle celle evidenziate in giallo)	Crediti incassati nei conti correnti postali intestati all'ente (inserire gli importi nelle celle evidenziate in giallo)	Importo accertamenti imputati agli esercizi successivi per operazioni finanziarie (inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)	Crediti stralciati (inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)	Totale (Importi calcolati)	Conti di Credito
E.1.01.01.06.001	Imposta municipale propria riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione					-	1.3.2.01.01.01.006
E.1.01.01.06.002	Imposte municipale propria riscosse a seguito di attività di verifica e controllo					-	1.3.2.01.01.01.006
E.1.01.01.08.001	Imposta comunale sugli immobili (ICI) riscossa a seguito dell'attività ordinaria di gestione					-	1.3.2.01.01.01.008

TITOLO, TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI ATTIVI AL 1/1/20... (RS)		RISCOSSIONI IN C/RESIDUI (RR)		RIACCERTAMENTI RESIDUI (R) <sup>(1)</sup>		RESIDUI ATTIVI DA ESERCIZI PRECEDENTI (EP = RS - RR + R)		OGGETTO	RESIDUO al 31/12	
		PREVISIONI DEFINITIVE DI COMPETENZA (CP)	RISCOSSIONI IN C/COMPETENZA (RC)	ACCERTAMENTI (A) <sup>(1)</sup>	MAGGIORI O MINORI ENTRATE DI COMPETENZA +A-CP <sup>(1)</sup>	RESIDUI ATTIVI DA ESERCIZIO DI COMPETENZA (EC-A-RC)	TOTALE RESIDUI ATTIVI DA RIPORTARE (TR=EP+EC)	€	E		Codifica PF	
	FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI <sup>(1)</sup>	CP	0,00							RITENUTE FONDO PREVISIONI 2015	233,11	E 9.01.02.02.001
	FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE <sup>(1)</sup>	CP	0,00							ICI 2015	135.781,67	E 1.01.01.06.001
	UTILIZZO AVANZO DI AMMINISTRAZIONE <sup>(2)</sup>	CP	0,00							ICI AVVISI DI ACCERTAMENTI ICI - ANNI ACCERTAMENTI ICI - ANNI	2.044,05	E 1.01.01.08.002
	di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo per le Regioni	CP	0,00							ICI 2011 - RIVERSATA AL RUOLO COATTIVO RELATIVO	2.820,49	E 1.01.01.08.002
										BONIFICO ADDIZIONALE COMUNE DI CASOLA VALCIVITA'	1.562,16	E 1.01.01.16.001
										FONDO DI SOLIDARIETA' TASI 2015	746,22	E 1.01.04.08.001
										FONDO DI SOLIDARIETA' TASI 2015	2.089,62	E 1.01.04.08.001
										FONDO DI SOLIDARIETA' TASI 2015	258.112,01	E 2.01.01.01.001
										TOSAP 2014	1.034,91	E 1.01.01.76.001
										TOSAP 2014	100,00	E 1.01.01.52.001
										TOSAP MERCATO 2014	963,00	E 1.01.01.52.001
										TOSAP 2014 TEMPORANEA	146,00	E 1.01.01.52.001
										TOSAP 2014 AVVISI EMESSE	41,00	E 1.01.01.52.001
										TOSAP TEMPORANEA 2014	209,00	E 1.01.01.52.001
										DESTINAZIONE DEL 5 PER	1.137,44	E 2.01.01.01.001

Per i crediti dei titoli/tipologie 5.2, 5.3, 5.4, e per i debiti dei titoli/macroaggregati 3.2, 3.3, 3.4 e del titolo 4, l'importo dei residui attivi e passivi è incrementato dell'ammontare degli importi degli accertamenti pluriennali e degli impegni pluriennali riportati negli all. f) e g) al rendiconto 2019. Tale modalità di determinazione dei crediti e debiti finanziari presuppone una corretta applicazione della contabilità finanziaria armonizzata (1).

Nel foglio "Res att e accert plur" del file Excel occorre inoltre inserire anche gli importi, con dettaglio per codifica di Piano finanziario, dei crediti incassati nei conti correnti postali intestati all'ente. Si tratta nello specifico di incassi di residui effettuati sul conto corrente postale dell'ente a ridosso della scadenza dell'esercizio, che solitamente i Comuni provvedono a rilevare come incasso di residuo in contabilità finanziaria in occasione del riversamento dai conti correnti di riscossione sul conto corrente di tesoreria dell'ente delle somme riscosse, che ai sensi dell'art. 7, comma 2, lett.

gg-septies), D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito dalla Legge 12 luglio 2011, n. 106, deve avvenire entro la prima decade del mese successivo. Trattandosi di incassi di residui non ancora contabilizzati, il loro importo inserito nella colonna "Crediti incassati nei conti correnti postali intestati all'ente" del foglio "Res att e accert plur" va a decurtare il valore finale dei crediti indicato nelle voci di credito dello Stato patrimoniale.

I crediti vengono iscritti nello Stato patrimoniale al netto dell'importo del relativo Fondo svalutazione crediti. L'inserimento nel file del Fondo svalutazione crediti di importo pari al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) accantonato nel risultato di amministrazione viene effettuato nel foglio "FCDE" alla colonna "Quota del fondo svalutazione crediti di importo pari al FCDE accantonato nel risultato di amministrazione", in cui si richiede all'ente di fare riferimento agli importi della colonna "Fondo crediti di dubbia esigibilità (e)" dell'Allegato c) al Rendiconto 2019 riguardante appunto il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

(1) Sul punto si richiamano le modalità di contabilizzazione delle operazioni di concessione dei finanziamenti da parte dell'ente espressamente indicate al paragrafo 5.5. del Principio contabile applicato della contabilità finanziaria: "L'ente erogatore del

finanziamento accerta le entrate per riscossione di crediti imputandoli ai rispettivi esercizi sulla base della scadenza dell'obbligazione giuridica attiva risultante dal piano finanziario."

Tavola 4 - Fondo svalutazione crediti

## CREDITI

### Fondo svalutazione crediti

FONDO SVALUTAZIONE CREDITI (inserire i dati risultanti dall'allegato al rendiconto 2019 concernente il FCDE)						
CODIFICA SITUAZIONE PATRIMONIALE	Descrizione Crediti	Crediti definiti sulla base dei residui attivi (importi calcolati)	Crediti stralciati (importi calcolati)	Quota del fondo svalutazione crediti di importo pari ai crediti stralciati (importi calcolati)	Quota del fondo svalutazione crediti di importo pari al FCDE accantonato nel risultato di amministrazione (inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)	Crediti al netto del FCDE da esporre nello Stato Patrimoniale (importi calcolati)
	<b>B) IMMOBILIZZAZIONI</b>					
IV	<i>Immobilizzazioni Finanziarie</i>					
2	Crediti verso	-	-	-	-	-
a	altre amministrazioni pubbliche	-	-	-		-
b	imprese controllate	-	-	-		-
c	imprese partecipate	-	-	-		-
d	altri soggetti	-	-	-		-
	<b>C) ATTIVO CIRCOLANTE</b>					
II	<i>Crediti</i>					
1	Crediti di natura tributaria	-	-	-		-
a	Crediti da tributi destinati al finanziamento della sanità	-	-	-		-
b	Altri crediti da tributi	-	-	-		-
c	Crediti da Fondi perequativi	-	-	-		-

**Allegato c) - Fondo crediti di dubbia esigibilità**

COMPOSIZIONE DELL'ACCANTONAMENTO AL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'* E AL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI							
TIPOLOGIA A	DENOMINAZIONE	RESIDUI ATTIVI FORMATISI NELL'ESERCIZIO CUI SI RIFERISCE IL RENDICONTO (a)	RESIDUI ATTIVI DEGLI ESERCIZI PRECEDENTI (b)	TOTALE RESIDUI ATTIVI (c) = (a) + (b)	IMPORTO MINIMO DEL FONDO (d)	FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' (e)	% di accantonamento o al fondo crediti di dubbia esigibilità (f) = (e) / (c)
	<b>ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA</b>						
1010100	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati	0	0	0		0	
	di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7	0	0	0		0	
	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa	0	0	0	0	0	0,00%

Vale la pena ricordare che nell'Allegato c) del Rendiconto 2019, il valore del FCDE viene individuato con livello di dettaglio che fa riferimento alla tipologia di entrata. In realtà la circostanza non presenta particolari controindicazioni ai fini della costruzione del nostro prospetto di Stato patrimoniale nel foglio "SP-attivo" del file, che ha un livello di dettaglio fissato alla componente di bilancio (es. "Crediti verso clienti ed utenti"). Ad ogni modo nello stesso file Excel è presente un'esortazione del MEF agli enti ad articolare comunque il Fondo svalutazione crediti in corrispondenza delle voci del piano dei conti patrimoniale riguardanti i crediti che lo hanno determinato e, dal 1° gennaio 2020, a gestire tali articolazioni attraverso il sistema

informativo contabile istituendo le voci di 8° livello del conto Fondo svalutazione crediti, in modo da consentire, in automatico, la gestione del Fondo svalutazione crediti e l'inserimento nello stato patrimoniale dei crediti al netto del Fondo svalutazione crediti. I crediti iscritti nello Stato patrimoniale andrebbero altresì incrementati dell'importo degli eventuali residui attivi stralciati dal conto del bilancio in attuazione del paragrafo 9.1 del Principio contabile applicato della contabilità finanziaria concernente la gestione dei residui (2). Va detto che lo stesso Principio contabile al punto 6.2.b1 impone agli enti, nel caso siano conservati in contabilità economico-patrimoniale anche i crediti stralciati dalla

(2) Il paragrafo 9.1 del Principio contabile applicato della contabilità finanziaria concernente la gestione dei residui, prevede che "Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di

amministrazione. In tale occasione, ai fini della contabilità economico patrimoniale, il responsabile finanziario valuta la necessità di adeguare il fondo svalutazione crediti accantonato in contabilità economico patrimoniale (che pertanto può presentare un importo maggiore della quota accantonata nel risultato di amministrazione) e di riclassificare il credito nello stato patrimoniale".

contabilità finanziaria, di iscrivere, in corrispondenza di questi ultimi, un Fondo svalutazione crediti pari al loro intero ammontare. Il criterio viene ripreso fedelmente nel file Excel che al foglio “FCDE” automaticamente determina un valore di

Fondo svalutazione crediti sui crediti stralciati mantenuti pari all’importo di tali crediti, di fatto neutralizzandone l’apporto positivo al valore totale delle voci di credito riportate nel prospetto di Stato patrimoniale del file.

**Tavola 5 - Conciliazione Residui/Crediti**

CREDITI	
<b>Conciliazione fra Residui attivi e Crediti in Stato patrimoniale</b>	
<b>RESIDUI ATTIVI (Conto del bilancio, colonna: Totale residui attivi da riportare)</b>	
	+
Accertamenti imputati agli esercizi successivi per operazioni finanziarie	-
Crediti incassati nei conti correnti postali intestati all’ente	+
Crediti stralciati	-
Fondo svalutazione crediti	-
Altri residui non connessi a crediti	-
<b>CREDITI da iscrivere in Stato Patrimoniale</b>	<b>=</b>

Il D.M. detta alcune indicazioni da seguire per la valorizzazione di specifiche voci di credito:

La voce **ABIV 2** “Crediti” relativa ai crediti immobilizzati viene posta in relazione le tipologie 200, 300 e 400 del titolo V delle entrate;

La voce **ACII1b** “Altri crediti da tributi” è invece correlata alle tipologie 101, 102 e 104 del titolo primo delle entrate e della tipologia 100 del titolo IV delle entrate;

Per la voce **ACII1c** “Crediti da Fondi perequativi” occorre fare riferimento alle tipologie 301 e 302 del titolo I delle entrate;

Per la voce **ACII2** “Crediti per trasferimenti e contributi” ci si basa sul totale degli importi del titolo secondo delle entrate esclusa la categoria 2010301 riguardante le “Sponsorizzazioni da imprese”, e delle tipologie 200 e 300 del titolo IV delle entrate;

Il valore della voce **ACII3** “Crediti verso clienti ed utenti” viene correlato agli importi delle tipologie 100 e 200 del titolo III delle entrate, della tipologia 400 del titolo IV delle entrate e della tipologia 100 del titolo quinto delle entrate;

In merito alla voce **ACII4b** “Altri crediti per attività svolta per c/terzi”. Occorre invece fare riferimento alla sommatoria degli importi della voce “Totale residui attivi” della tipologia 200 del titolo 9 delle

entrate escluse le voci di entrata E.9.02.04.01.001, E.9.02.04.02.001 e E.9.02.99.99.999.

Infine per la ricostruzione della voce residuale **ACII4c** “Altri crediti verso altri” occorre fare riferimento alla sommatoria gli importi delle entrate riguardanti la categoria 2.01.03.01 concernente le “Sponsorizzazioni da imprese”, delle tipologie 300, 400 e 500 del titolo III delle entrate escluse le voci di entrata E.3.05.02.02.001, E.3.05.02.02.002 e E.3.05.02.02.003 concernenti i crediti verso l’Erario, della tipologia 500 del titolo IV delle entrate, della tipologia 100 del titolo 9, nonché delle voci di entrata E.9.02.04.01.001, E.9.02.04.02.001 e E.9.02.99.99.999;

Una volta compilate tutte le celle attive dei fogli “FCDE” e “Res att” gli automatismi inseriti nel foglio di lavoro consentono una pronta riclassificazione dei dati di contabilità finanziaria (residui attivi e accertamenti finanziari imputati agli esercizi successivi) nei crediti della Situazione patrimoniale, trasformando le voci del modulo finanziario in quelle del modulo patrimoniale del piano dei conti integrato ed adottando le necessarie rettifiche economiche richieste, seppur in forma semplificata, dal Principio contabile applicato relativo alla contabilità economica-patrimoniale.

Un'analisi del foglio di calcolo evidenzia l'assenza e l'irrilevanza ai fini della determinazione dei saldi delle voci di Stato patrimoniale del saldo IVA al 31 dicembre, il cui importo non viene infatti richiesto nelle celle attive del file.

## **Disponibilità liquide**

Completa il prospetto di Stato patrimoniale relativo alle attività la ricostruzione delle voci di bilancio relative alle disponibilità liquide. Per tali componenti il file Excel richiede la compilazione delle celle attive nel foglio "Dispon liquide".

Per poter ricostruire le voci in questione, il file chiede all'ente di fare riferimento ai dati risultanti nel prospetto SIOPE delle disponibilità liquide allegato al rendiconto in attuazione dell'art. 77-*quater*, comma 11, D.L. 25 giugno 2008, n. 112 convertito, con modificazioni, dalla Legge 6 agosto 2008, n. 133, integrate con alcune informazioni di natura extra-contabile.

L'importo della voce **ACIV1a** "Conto di tesoreria presso Istituto tesoriere", corrisponde quindi alla somma algebrica delle voci del prospetto SIOPE delle disponibilità liquide al 31 dicembre 2019: 1500+1600-1700.

Per la componente **ACIV1b** "Conto di tesoreria presso Banca d'Italia", si fa riferimento alla voce del prospetto SIOPE delle disponibilità liquide al 31 dicembre 2019: 1900 "Saldo presso la contabilità speciale a fine periodo di riferimento".

Per la voce **ACIV2** "Altri depositi bancari e postali" occorre invece sommare alle seguenti voci del prospetto SIOPE delle disponibilità liquide al 31 dicembre: 2100, 2200, 2300, 2400 e gli eventuali saldi alla medesima data dei conti correnti postali intestati all'ente. Come già detto in precedenza, teoricamente i saldi dei conti correnti postali al 31 dicembre dovrebbero presentare valore pari a 0 euro, in quanto l'ente dovrebbe provvedere a riversarli nel conto di tesoreria alla fine dell'anno. Molte amministrazioni in realtà provvedono invece al loro riversamento nei termini ordinari di dell'art. 7, comma 2, lett. *g-septies*), D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito dalla Legge 12 luglio 2011, n. 106, ossia entro la prima decade del mese di gennaio. Nel file è presente un'utile nota in cui si fa presente che con saldi dei conti correnti postali di importo maggiore di 0, diviene necessario per l'ente compilare anche la colonna D del foglio "Residui att e accert plur", per indicare a quali residui attivi si riferiscono le somme

incassate e non ancora riversate. In tal modo, il file consente di eliminare la duplicazione delle stesse entrate nella situazione patrimoniale, sia come residui attivi ancora presenti nella contabilità finanziaria dell'ente, sia come disponibilità liquide presso i suoi conti correnti postali.

Per la ricostruzione della voce **ACIV3** "Denaro e valori in cassa", riguardante il saldo della cassa economica o di altre gestioni di cassa, occorrerà inserire nel foglio gli importi degli assegni e del contante forniti dall'economista o dagli altri cassieri interni all'ente alla data del 31 dicembre 2019. Anche in questo caso, di norma, alla fine dell'anno tale voce dovrebbe presentare un importo pari a 0 euro, a seguito del riversamento delle giacenze in questione nel conto di tesoreria.

Per la voce **ACIV4** "Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente", occorrerà infine inserire la sommatoria degli importi relativi ai saldi, al 31 dicembre 2019, di eventuali conti intestati all'ente presso la tesoreria dello Stato, desunti dalle risultanze, tratti dai relativi estratti conti.

Nel testo del D.M. si cita la possibilità che l'ente riscontri errori o incoerenze dei dati SIOPE delle disponibilità liquide, segnalati dall'ente allegando al rendiconto la relazione prevista dall'art. 2, comma 4, del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 23 dicembre 2009. In tali circostanze si apre alla possibilità per l'ente di valorizzare i dati delle disponibilità liquide facendo affidamento sui dati di derivazione extracontabile, *in primis* l'estratto conto del tesoriere.

## **Debiti**

Le modalità di stima delle voci relative ai debiti riprendono in parte, pur con gli adattamenti del caso, quelle trattate in precedenza per le voci di credito. La ricostruzione del valore debiti avviene inserendo nel foglio "Res pass e impegni plur" del file excel gli importi delle voci "totale dei residui passivi" del conto del bilancio 2019, analiticamente riportati nel modulo finanziario 2019 del piano dei conti integrato, da trasmettere alla Banca dati delle Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 13, Legge n. 196/2009 (c.d. SDB "schemi di bilancio" e DCA "dati contabili analitici" definiti, rispettivamente, dall'art. 1, comma 1, lett. b, e dall'art. 3 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 12 maggio 2016).



Tavola 6 – Debiti

## DEBITI

**DEBITI AL 31/12/2019** (inserire i dati risultanti dall'elenco dei residui passivi e degli impegni pluriennali al 31/12/2019 classificati secondo la codifica del modulo finanziario del piano dei conti integrato).

Plano Finanziario	Descrizione Plano Finanziario: Residui passivi e Impegni pluriennali	Importo residui pass. (Inserire gli importi nelle celle evidenziate in giallo)	Importo impegni operazioni finanziarie imputati agli esercizi successivi (Inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)	Totale (Importi calcolati)	Conti di Debito
U.1.01.01.01.001	Ammortamenti per anni precedenti corrisposti al personale a tempo indeterminato			-	2.4.7.01.01.01.001
U.1.01.01.01.002	Voci stipendiali corrisposte al personale a tempo indeterminato			-	2.4.7.01.02.01.001
U.1.01.01.01.003	Straordinario per il personale a tempo indeterminato			-	2.4.7.01.03.01.001

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

NUM IMP	OGGETTO	RESIDUO AL 31/12	CODIFICA P.F.
191	PREMIO INAIL - ANNO 20...	196,00	U.1.01.02.01.001
193	PREMIO INAIL - ANNO 20...	22,67	U.1.01.02.01.001
335	IVA DA CONTABILIZZAZIO...	446,95	U.1.10.99.99.999
472	RIMBORSO A UNIONE QU...	0,00	U.1.04.01.02.005
473	RIMBORSO A UNIONE QU...	368,00	U.1.04.01.02.005
616	SPESE DI CASSA ECONO...	42,50	U.1.05.01.02.999
120	SPESE DI RISCALDAME...	2.169,45	U.1.05.02.05.006
111	SPESE ENERGIA ELETTR...	1.465,30	U.1.05.02.05.004
676	SPESE DI CASSA ECONO...	13,50	U.1.05.02.09.004
753	LAVORI DI MANUTENZION...	300,00	U.1.05.02.09.004
248	AFFIDAMENTO IN APPAL...	3.232,10	U.1.05.02.15.002
643	REVISIONE BIENNALE AS...	154,20	U.1.05.02.09.004
644	REVISIONE BIENNALE AS...	76,85	U.1.05.02.09.004
504	LIQUIDAZIONE II QUOTA...	2,99	U.1.05.02.07.006
671	LIQUIDAZIONE ALLA DITTI...	2,30	U.1.05.02.07.006

Si richiama l'attenzione dell'amministrazione sulla necessità di effettuare correttamente la registrazione degli impegni riguardanti tutte le rate di ammortamento dei finanziamenti contratti dall'ente, con imputazione agli esercizi successivi ovvero degli impegni automatici per gli esercizi non gestiti. I suddetti importi rappresentano anch'essi componenti che vanno ad incrementare l'importo delle voci di Stato patrimoniale relative ai debiti. Diviene pertanto fondamentale, per gli enti che intendono utilizzare il modello semplificato, verificare che i propri applicativi gestionali predispongano correttamente ed in aderenza a quanto previsto nei Principi contabili, i prospetti di rendiconto relativi agli accertamenti ed agli impegni finanziari imputati agli esercizi successivi, in quanto non sarà possibile, specie per i debiti di finanziamento, ricostruire (come sinora spesso avveniva per gli enti che adottano la contabilità economica-patrimoniale "ordinaria") i valori delle consistenze al 31 dicembre basandosi su informazioni di natura extracontabile (quali ad esempio i piani di ammortamento dei mutui, ecc.). Il D.M. detta, analogamente ai crediti, alcune indicazioni da seguire per la valorizzazione di specifiche voci di debito:

Nello specifico per le voci PD1 "Debiti da finanziamento" occorre sommare, per ciascuna delle voci che li riguardano, i residui passivi con gli impegni imputati agli esercizi successivi o degli impegni automatici disposti a seguito di operazioni di finanziamento dell'ente, come segue:

+ Totale residui passivi Titolo 4: Rimborso prestiti (Fonte: SDB, file Conto del bilancio-Gestione delle spese, colonna: Totale residui passivi da riportare, riga: Titolo 4: Rimborso prestiti)

+ Totale residui passivi Macro aggregato 107: Interessi passivi (Fonte: DCA, colonna totale residui passivi da riportare);

+ Totale Impegni pluriennali per rimborso prestiti (Fonte: SDB, file: Allegato g) Impegni pluriennali, somma colonne: "Anno successivo a quello cui si riferisce il rendiconto - Impegni" + "Secondo anno successivo a quello cui si riferisce il rendiconto - Impegni" + "Anni successivi - Impegni"), riga Totale Titolo 4: Rimborso di prestiti)

Alla voce relativa ai Debiti da finanziamento verso banche e tesoriere occorrerà inoltre aggiungere anche il totale dei residui passivi per Rimborso Anticipazione di tesoreria (Fonte: SDB, file Conto del bilancio-Gestione delle spese, colonna: Totale residui passivi da riportare, riga: Titolo 5: Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto).



La voce PD2 “Debiti verso fornitori” è determinata sommando i seguenti residui passivi presenti nel prospetto DCA, colonna “totale residui passivi da riportare”):

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voce di spesa U.1.01.01.02.002: Buoni pasto;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 103: Acquisto di beni e servizi (tutte le voci di V livello, con esclusione di quelle riferite a: “Organi e incarichi istituzionali dell’amministrazione”, “Organizzazione eventi, pubblicità e servizi per trasferta”, “Consulenze”, “Prestazioni professionali e specialistiche”, “Lavoro flessibile, quota LSU e acquisto di servizi da agenzie di lavoro interinale”, “Servizi amministrativi”, “Servizi finanziari” e “Altri servizi”);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 110: Altre spese correnti (voci di V livello riferite ai “Premi di assicurazione”;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 202: Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voce di spesa U.7.02.01.01.001: Acquisto di beni per conto di terzi;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voce di spesa U.7.02.01.02.001: Acquisto di servizi per conto di terzi.</li> </ul>

La voce di debito PD4 “Debiti per trasferimenti e contributi” è determinata sommando i seguenti residui passivi presenti nel prospetto DCA, colonna “totale residui passivi da riportare”):

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 104: Trasferimenti correnti (tutte le voci di V livello, con esclusione di quelle riferite a “Borse di studio, dottorati di ricerca e contratti di formazione specialistica area medica”);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Voce di spesa U.1.09.03.01.001 “Rimborsi di trasferimenti all’Unione Europea”;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 203: Contributi agli investimenti (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 204: Altri trasferimenti in conto capitale (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 702: Uscite per conto terzi (tutte le voci di V livello, riferite ai IV livelli: “Trasferimenti per conto terzi a Amministrazioni pubbliche” e “Trasferimenti per conto terzi a Altri settori”);</li> </ul>

PD5 “Altri debiti” sono determinati sommando i residui passivi da riportare come segue (Fonte: prospetto DCA, colonna “totale residui passivi da riportare”):

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 101: Redditi da lavoro dipendente (tutte le voci di V livello, con esclusione di U.1.01.01.02.002: Buoni pasto);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 102: Imposte e tasse a carico dell’ente (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 103: Acquisto di beni e servizi (tutte le voci di V livello riferite a: “Organi e incarichi istituzionali dell’amministrazione”, “Organizzazione eventi, pubblicità e servizi per trasferta”, “Consulenze”, “Prestazioni professionali e specialistiche”, “Lavoro flessibile, quota LSU e acquisto di servizi da agenzie di</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>lavoro interinale”, “Servizi amministrativi”, “Servizi finanziari” e “Altri servizi”);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 104: Trasferimenti correnti (tutte le voci di V livello, riferite a “Borse di studio, dottorati di ricerca e contratti di formazione specialistica area medica”);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 108: Altre spese per redditi da capitale (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 109: Rimborsi e poste correttive delle entrate (tutte le voci di V livello esclusa la Voce di spesa U.1.09.03.01.001 “Rimborsi di trasferimenti all’Unione Europea”);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 110: Altre spese correnti (tutte le voci di V livello, riferite a “Versamenti iva a debito”, “Spese dovute a sanzioni, risarcimenti, danni” e “Altre spese correnti” n.a.c.);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• U.2.01.99.01.999: Altri tributi in conto capitale n.a.c.;</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 205: Altre spese in conto capitale (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Titolo 3: Spese per incremento attività finanziarie (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 701: Uscite per partite di giro (tutte le voci di V livello);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Macro aggregato 702: Uscite per conto terzi (tutte le voci di V livello, riferite ai IV livelli: “Versamenti di imposte e tributi riscosse per conto terzi” e “Altre uscite per conto terzi”);</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Altri eventuali residui presenti e non esplicitati nelle voci precedenti.</li> </ul>

Così come per i crediti, anche nei debiti si evidenzia l’assenza e l’irrilevanza ai fini della determinazione dei saldi delle voci di Stato patrimoniale del saldo IVA al 31 dicembre, il cui importo non viene richiesto nelle celle attive del file.

Una volta compilate tutte le celle attive dei fogli “Res pass e impegni plur” gli automatismi inseriti nel foglio di lavoro consentono una pronta riclassificazione dei dati di contabilità finanziaria (residui passivi e impegni finanziari imputati agli esercizi successivi) nei debiti della Situazione patrimoniale, trasformando le voci del modulo finanziario in quelle del modulo patrimoniale del piano dei conti integrato ed adottando le necessarie rettifiche economiche richieste, seppur in forma semplificata, dal Principio contabile applicato relativo alla contabilità economica-patrimoniale.

## **Fondi rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto**

Per determinare l’importo delle voci della Situazione patrimoniale PB “Fondi per rischi e oneri” e PC “Trattamento di fine rapporto” occorrerà utilizzare il foglio “Accant nel risult di ammin” del file Excel. Nello specifico l’ente compilerà le celle attive del foglio inserendovi gli importi delle voci

delle quote accantonate nel risultato di amministrazione 2019, indicate nell'Allegato a) "Risultato di

amministrazione" del rendiconto, escluso il Fondo crediti di dubbia esigibilità.

**Tavola 7 - Fondo rischi, oneri e TFR**

FONDI RISCHI E TFR					
FONDO PER RISCHI E ONERI E FONDO PER IL TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO (inserire i dati risultanti dall'allegato al rendiconto 2019 concernente il risultato di amministrazione relativi quote accantonate del risultato di amministrazione)					
Livelli	Codice	Descrizione voce	Importi accantonati nel risultato di amministrazione al 31/12/2019 <i>(Inserire gli importi solo nelle celle evidenziate in giallo)</i>	Raccordo con Stato Patrimoniale	
II	2.2	Fondi per rischi e oneri e altri fondi			
III	2.2.1	Fondi per trattamento di quiescenza			
IV	2.2.1.01	Fondi per trattamento di quiescenza			
V	2.2.1.01.01	Fondi per trattamento di quiescenza			
VI	2.2.1.01.01.01	Fondi per trattamento di quiescenza			
VII	2.2.1.01.01.01.001	Fondi per trattamento di quiescenza			
III	2.2.2	Fondi per imposte			
IV	2.2.2.01	Fondi per imposte			
V	2.2.2.01.01	Fondi per imposte			
VI	2.2.2.01.01.01	Fondi per imposte			
VII	2.2.2.01.01.01.001	Fondi per imposte			

*Inserire l'importo dell'eventuale fondo per trattamento di quiescenza accantonato nel risultato di amministrazione al 31/12/2019, compreso nella voce "Altri accantonamenti" dell'allegato a) del rendiconto 2019. In assenza di accantonamento inserire 0*

Anche la voce concernente il "Trattamento di fine rapporto" è iscritta nella Situazione patrimoniale al 31 dicembre 2019 per un importo pari all'eventuale quota accantonata nel risultato di amministrazione 2019 da parte di chi si avvale di personale che riceve il TFR direttamente dall'ente, senza l'intervento di un ente di previdenza. In tal caso, le voci PB "Fondi per rischi e oneri" non comprendono la quota del risultato di amministrazione accantonata nel TFR.

Se l'ente non ha effettuato gli accantonamenti in contabilità finanziaria per il TFR e non è possibile ricostruire l'importo dovuto al 31 dicembre 2019 ai dipendenti che ricevono il TFR direttamente dall'ente, la voce è valorizzata a 0 e gli oneri riguardanti il TFR erogati nel corso dell'esercizio 2020 e successivi sono interamente a carico di tali esercizi.

Sulla base dei dati inseriti, le formule impostate nel file consentono di quantificare l'importo delle voci riguardanti i fondi e gli accantonamenti al 31 dicembre sia secondo la classificazione prevista per il modulo patrimoniale del piano dei conti integrato, (esclusi i fondi ammortamenti che sono definiti nel foglio elettronico "Inventario riclassificato"), sia secondo la classificazione prevista per la Situazione patrimoniale 2019.

### Patrimonio netto

Per ultimo il testo del D.M. tratta dell'elaborazione delle voci del Patrimonio netto, per le quali occorre compilare le celle attive presenti nel foglio elettronico "Patrim netto" che consentono l'acquisizione dei dati del piano dei conti patrimoniale sulla base di

fonti extracontabili e la loro aggregazione nelle voci della Situazione patrimoniale.

Il paragrafo 5 apre alla possibilità di determinare gli importi delle voci **PAIIa** “Riserve da risultato economico di esercizi precedenti”, **PAIIb** “Riserve da capitale” e **PAIIc** “Riserve da permessi di costruire” sulla base delle informazioni extracontabili desumibili dall'ultimo Conto del patrimonio approvato in vigore della disciplina precedente al D.Lgs. n. 118/2011. Il provvedimento comunque consente agli enti, in assenza di informazioni di dettaglio disponibili, di valorizzare le voci di riserva **PAIIa** “Riserve da risultato economico di esercizi precedenti”, **PAIIb** “Riserve da capitale” a 0 euro.

Un'impostazione più articolata viene invece adottata per la stima della voce **PAIIc** “Riserve da permessi di costruire”. Alla voce va attribuito un valore almeno pari a quello della voce “Conferimenti da concessioni di edificare” dell'ultimo Conto del patrimonio approvato, cui è necessario aggiungere almeno l'importo delle entrate accertate nell'esercizio 2019 alla voce del modulo finanziario del piano dei conti integrato E.4.05.01.01.001 “permessi da costruire” non destinate alla copertura delle spese correnti. Viene comunque stabilito che il valore così determinato non può essere inferiore all'importo dei residui attivi della voce E.4.05.01.01.001 “permessi da costruire” non destinato alla copertura delle spese correnti.

Per le restanti voci di riserva la quantificazione è correlata all'importo di altre voci di Stato patrimoniale.

La voce **PAIIId** “Riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali”, assume un importo pari al valore dei beni demaniali, patrimoniali e culturali” al netto degli ammortamenti, corrispondente a quello iscritto nell'attivo patrimoniale.

Alla voce **PAIIe** “Altre riserve indisponibili”, va invece attribuito un valore pari a quello delle partecipazioni che non hanno valore di liquidazione iscritte nelle voci dell'attivo. Si tratta delle partecipazioni il cui statuto prevede che, in caso di scioglimento, il fondo di dotazione sia destinato a soggetti non controllati o partecipati dalla controllante/partecipante. La quantificazione dell'importo di queste partecipazioni si deve pertanto necessariamente basare su informazioni di natura extracontabile a disposizione dell'ente.

In ultimo viene affrontato il tema della quantificazione della voce **PAI** “Fondo di dotazione dell'ente”

al 31 dicembre 2019, che nella logica del file Excel assume il ruolo di voce di chiusura del prospetto, determinata automaticamente al termine delle attività di elaborazione della Situazione patrimoniale 2019, per un importo pari alla somma algebrica fra totale dell'attivo, meno il totale delle voci del passivo diverse da quelle riguardanti il Patrimonio netto e sottratto il valore attribuito alle riserve del Patrimonio netto. Trattandosi di un valore di chiusura, il suo importo assume significatività solo al termine del processo di compilazione delle celle attive relative alle altre voci di bilancio.

Attualmente il D.M. tratta solo delle eventualità che il saldo della voce di chiusura, il Fondo di dotazione o il saldo Totale del Patrimonio netto assumano un valore negativo. In tali circostanze il provvedimento impone al Consiglio e alla Giunta (in aderenza con quanto già previsto dal Principio contabile Allegato n. 4/3 per gli enti che adottano la contabilità economica-patrimoniale “armonizzata”) di valutare con attenzione le cause di tale grave criticità, per verificare se le azioni previste per il rientro dal disavanzo finanziario, se in essere, garantiscono anche la possibilità di ripianare in tempi ragionevoli il deficit patrimoniale. In ogni caso l'ente è tenuto ad assumere le iniziative necessarie per riequilibrare la propria Situazione patrimoniale, e per fronteggiare tempestivamente le proprie passività.

## Conclusioni

In definitiva, per ora, l'introduzione del prospetto di Stato patrimoniale rappresenta per le amministrazioni dei Comuni di minori dimensioni una oggettiva facilitazione che, fungendo da sostituto della contabilità economica-patrimoniale armonizzata, sgrava gli uffici di ragioneria di una mole di lavoro (pratico e concettuale) non indifferente. Il nuovo Stato patrimoniale, pur prevedendo tutta una serie di presunzioni e semplificazioni che agevolano e rendono meno complicata la quantificazione delle singole voci di bilancio, rappresenta comunque uno strumento da maneggiare con cura e accortezza, in ragione soprattutto degli ampi richiami nel testo del D.M. e nelle singole celle attive del file Excel a fattispecie e criteri di valutazione disciplinati approfonditamente nel Principio contabile applicato relativo alla contabilità economica-patrimoniale. Ulteriori considerazioni possono essere effettuate in ragione degli obiettivi di monitoraggio dell'evoluzione dei saldi di gestione che il MEF ed il Legislatore

hanno intenzione di perseguire mediante l'elaborazione dello Stato patrimoniale semplificato.

Si può infatti osservare che la versione semplificata di ricostruzione del prospetto di Stato patrimoniale, oltre che trascurare la dimensione economica della gestione, di fatto non richiede particolari approfondimenti nemmeno in merito alle variazioni sulla consistenza del patrimonio netto nel corso degli anni. Questa lacuna va ricondotta all'originaria finalità del modello di Stato patrimoniale, che consisteva in una ricostruzione semplificata dei valori di bilancio di uno Stato patrimoniale di apertura dell'esercizio 2020, con annesso un modulo patrimoniale del piano

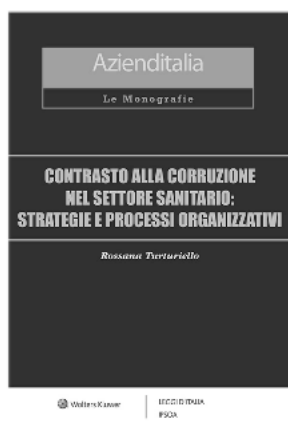
dei conti integrato al 31 dicembre 2019 che permettesse di predisporre i "mastrini" di apertura delle scritture di contabilità economico patrimoniale dell'esercizio 2020. In questo contesto la valutazione delle variazioni della consistenza del Patrimonio netto di anno in anno evidentemente non era necessaria. Le mutazioni delle finalità del prospetto di Stato patrimoniale semplificato apportate dalla legge di conversione del Decreto fiscale riproporranno a questo punto la questione del monitoraggio delle più significative dinamiche della gestione a partire dal rendiconto relativo all'esercizio 2020; in tale sede potremo valutare quali saranno le intenzioni del MEF a riguardo.

E-BOOK

COLLANA: Azienditalia - Le monografie

## Contrasto alla corruzione nel settore sanitario: strategie e processi organizzativi

di Rossana Turturiello



L'e-book tratta del quadro normativo in materia di anticorruzione e trasparenza applicato al settore sanitario – evidenziando lacune normative e criticità determinate da un mancato coordinamento con la normativa di settore –, delle misure di prevenzione ex *legge n. 190/2012* da attuarsi all'interno dell'Ente sanitario, degli adempimenti in materia di trasparenza alla luce delle riforme che si sono succedute nel tempo, degli strumenti per orientare gli Enti sanitari nella corretta predisposizione degli atti richiesti dalla normativa anticorruzione, senza perdere di vista la disciplina che, a monte, già regola il settore sanitario.

Articolato in 3 capitoli dedicati nell'ordine all'**inquadramento generale della normativa**, all'**approfondimento della Legge n. 190/2012**, nella sua parte "preventiva", con la descrizione delle misure di pre-

venzione e delle azioni concrete che ciascun Ente è tenuto ad intraprendere per fronteggiare il problema della corruzione - rotazione del personale nelle strutture sanitarie, nomine di vertice, acquisti in sanità, etc.-, ai **decreti attuativi della Legge n. 190/2012**, l'e-book è **completato dalla modulistica personalizzabile** per orientare l'Ente nell'attuazione della normativa anticorruzione.

Wolters Kluwer, settembre 2018  
pagg. 160, Euro 18+IVA  
Codice e-book: 00230533  
ISBN (ebook): 978-88-217-6645-9

**Per informazioni e acquisti**  
• **On line [www.shopwki.it](http://www.shopwki.it)**