



CentroStudi®
EntiLocali

Revisorenews

Centro Studi Enti Locali

Rivista mensile di approfondimento per i Revisori degli
Enti Locali e delle Società ed Aziende partecipate

NUMERO

04

Anno XVI

18 Aprile 2018



Riaccertamento dei residui
una molteplicità di pareri



Revisori dei conti
la proposta di riforma avanzata dall'Osservatorio
sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali del
Viminale



Dichiarazioni fiscali
illegittimo affidare ai Revisori dei conti del Comune
l'onere di redigerle e trasmetterle

Revisorenews Centro Studi Enti Locali

Rivista mensile di approfondimento per i Revisori degli Enti Locali e delle Società ed Aziende partecipate

COLLABORANO ALLA RIVISTA:

Avv. Stefano Ciulli, *Avvocato, consulente di Enti Locali e Docente in corsi di formazione*

Dott. Riccardo Compagnino, *Dottore commercialista e Revisore contabile, Esperto di finanza pubblica locale*

Dott. Sergio Cucchi, *già Dirigente Superiore Responsabile Servizio Tributario del Comune di Roma, Dottore commercialista, Consulente e Revisore di Amministrazioni pubbliche*

Prof. Ciro D'Aries, *Dottore Commercialista, Docente e Pubblicista*

Dott. Claudio Galtieri, *Magistrato della Corte dei conti*
Dott.ssa Anna Guiducci, *Dirigente Servizi Finanziari Comune di Arezzo*

Dott. Pantaleo Isceri, *Dirigente Servizi Finanziari Provincia di Lecce, Componente Commissione Finanza Locale dell'Anci, Consulente Ancirisponde*

Dott. Gianfranco Ponis, *Direttore del Servizio finanza, contabilità e bilanci di un Consorzio di Enti Locali - Editorialista Pubblicista - Revisore Legale*

Dott. Stefano Quarchioni, *Dottore commercialista, Revisore dei Conti, Consulente di Enti Pubblici*

Dott. Fabio Sciuto, *Delegato Regione Sicilia Centro Studi Enti Locali*

COMITATO DI REDAZIONE:

Enrico Ciullo, Calogero Di Liberto, Luca Eller Vainicher, Luciano Fazzi, Federica Giglioli, Alessandro Maestrelli, Alessio Malucchi, Gabriele Nardi, Stefano Paoli, Veronica Potenza, Alessia Rinaldi, Alessio Tavanti, Nicola Tonveronachi, Giuseppe Vanni e Francesco Vegni
Segreteria di redazione: **Francesca Combatti**
Responsabile: **Fabrizio Mandorlini**

Editore e proprietario: **Centro Studi Enti Locali s.r.l.**
Via della Costituente, 15 - 56024 San Miniato (PI)
Tel. 0571/469222 - 0571/469230 - Fax 0571/469237
E-Mail: segreteria@centrostudientilocali.it
Sito internet: www.entilocali-online.it

Azienda con sistema di gestione della qualità UNI EN ISO 9001:2008 certificato da Certiquality

Supplemento ad *Entilocalinews*, settimanale registrato in data 18 dicembre 2001 al n. 24/01 del Registro della stampa presso il Tribunale di Pisa, iscritto al n. 8581 del Registro degli operatori di comunicazione di cui alla Legge n. 249/97, iscritto all'Unione Stampa Periodici Italiani

Distribuzione: vendita esclusivamente per abbonamento
Abbonamento annuale: Euro 105,00 Iva compresa
Arretrati e numeri singoli: Euro 6,00 Iva compresa
La Rivista viene inviata mensilmente agli abbonati tramite e-mail.

INDICE DEGLI ARGOMENTI

WHAT'S NEXT? I PROSSIMI ADEMPIMENTI

Riaccertamento dei residui

una molteplicità di pareri
di **Gianfranco Ponis** pag 04

NOTIZIARIO DI SETTORE

Revisori dei conti

la proposta di riforma avanzata dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali del Viminale pag 09

Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali

orientamento sul collaboratore dell'Organo di Revisione pag 10

Revisori Enti Locali

il 30 aprile scade il termine per il versamento del contributo annuale per l'iscrizione all'Elenco pag 11

Revisori Enti Locali

emanati due nuovi Decreti che intervengono sull'Elenco in vigore per il 2018 pag 12

NOTIZIARIO

"Pareggio di bilancio"

certificazione del rispetto dell'obiettivo 2017..... pag 13

Arconet

forniti chiarimenti circa la contabilizzazione delle anticipazioni di Tesoreria non rimborsate a fine anno pag 22

Mancato rispetto del Patto di stabilità

determinate le sanzioni per i Comuni relative agli anni 2014 e 2015
..... pag 22

"Trasparenza"

sospeso l'obbligo di pubblicare gli emolumenti a carico della finanza pubblica percepiti dai Dirigenti pag 23

NOTIZIARIO FISCALE

Comunicazioni dati liquidazioni Iva

approvato per il 2018 un nuovo Modello sostitutivo del precedente
..... pag 24

Detraibilità dell'Iva sui carburanti

individuate le forme di pagamento idonee pag 24

Flusso telematico risultati contabili "Dichiarazioni 730"

emanata una Circolare di chiarimento delle Entrate pag 25

GLI APPROFONDIMENTI

"Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale"

il quadro della disciplina vigente
di **Ivan Bonitatibus** pag 26

I QUESITI

Contabilità economico-patrimoniale

quale iter di approvazione per gli Enti con popolazione inferiore a 5.000 abitanti ?
di **Enrico Ciullo** pag 37

Risarcimento danni

gli "indennizzi" devono essere fatturati senza Iva ?
di Francesco Vegni pag **38**

Affidamento Servizio "Tesoreria" dopo l'entrata in vigore del Dlgs. n. 50/16

concessione o appalto ?
di Stefano Paoli pag **39**

LA GIURISPRUDENZA

Dichiarazioni fiscali

illegittimo affidare ai Revisori dei conti del Comune l'onere di redigerle e trasmetterle
di Carolina Vallini pag **41**

IL PARERE DELLA CORTE

Relazione degli Organi di controllo interno

si riconduce alla normale attività di revisione assegnata al Collegio dei Revisori dei conti pag **42**

Organo di revisione

trattamento economico dei componenti pag **42**

WHAT'S NEXT? I PROSSIMI ADEMPIMENTI

Riaccertamento dei residui una molteplicità di pareri

La “centralità” dei residui nella gestione operativa dell’Ente



del Dott. Gianfranco Ponis - *Direttore del Servizio finanza, contabilità e bilanci di un Consorzio di Enti Locali - Editorialista Pubblicista - Revisore Legale*

La gestione dei residui “nel modo armonizzato di intendere” è stata una delle vere novità figlie del Dlgs. n. 118/11, anche se sottaciuto e poco enfatizzato.

La correlatività e l’impatto dei residui sono pervasivi. Gli esempi sono molteplici.

Ad avvio d’esercizio la riapertura delle operazioni di incasso e pagamento da parte degli Enti locali presuppone la comunicazione al tesoriere comunale dei residui attivi e passivi al 1° gennaio. I residui passivi rappresentano il vincolo “*autorizzatorio*” per i pagamenti (in conto residui). Anteriormente all’armonizzazione, il bilancio di previsione non considerava le previsioni di cassa, per cui l’elenco dei residui giungeva al tesoriere per il tramite di un elenco separato.

Con il Dlgs. n. 118/11 i residui entrano nei nuovi schemi di bilancio come elemento di garanzia della continuità gestionale e di attendibilità delle previsioni di cassa.

Va sottolineato, però, che sino a quando il rendiconto dell’esercizio precedente non è approvato, i residui iscritti nel bilancio di previsione hanno carattere provvisorio.

L’Organo di Revisione potrebbe imbattersi in situazioni contingenti in cui l’Ente si trova nella necessità di procedere al loro aggiornamento, motivato da una risultante sottostima rispetto alla reale consistenza sopraggiunta successivamente alla stesura del bilancio di previsione.

In questo senso, costituiscono fattispecie frequenti:

- l’approvazione consiliare (o anche solo giunta) del bilancio a dicembre, seguita però dall’assunzione di nuovi impegni divenuti poi residui non considerati nel documento programmatorio;
- l’annullamento di mandati emessi a fine esercizio per problemi di tesoreria, che portano alla riattivazione del residuo da liquidare nel nuovo esercizio;

- aggiustamenti di cronoprogramma comportanti “anticipi” di esigibilità da un esercizio all’altro.

Ma nella prospettiva del riaccertamento ordinario, prologo all’approvazione del rendiconto, quale approccio deve avere il Revisore ai programmi di spesa del bilancio che, non contenendo il residuo sul quale ordinare il mandato di pagamento, sono stati adeguati?

Il percorso da attuare lo detta l’art. 227, comma 6^{quater}, del Tuel, secondo cui, dopo l’approvazione del rendiconto, la Giunta provvede ad aggiornare i residui iscritti nel bilancio e gli stanziamenti di cassa, unitamente al “*Fondo pluriennale vincolato*” e al Fondo di cassa. L’aggiornamento però, lo afferma la Commissione Arconet, non connotandosi come atto discrezionale, in quanto non rappresenta il portato di una decisione consiliare ma l’effetto di scelte gestionali antecedenti relative ad esercizi precedenti non si concreta in una vera e propria variazione di bilancio. Gli Enti Locali sono quindi abilitati a normare- con proprio Regolamento di contabilità -le relative competenze.

La necessaria attività di verifica che l’Organo di Revisione porrà in essere non potrà prescindere dal vaglio, in termini di congruità ed attendibilità contabile:

- della Deliberazione giunta, qualora alla variazione dei residui sia correlata anche una variazione di cassa,
- della Determinazione del Responsabile finanziario, alorché vi sia l’esigenza di variare unicamente i residui, senza modificare le previsioni di cassa.

Infine andrà accertato che il Comune trasmetta al Tesoriere le variazioni utilizzando il prospetto allegato n. 8/1 al Dlgs. n. 118/11 (non sono ammessi documenti diversi, quali meri elenchi o comunicazioni). Solamente gli Enti in esercizio provvisorio possono limitarsi a trasmettere al Tesoriere l’elenco aggiornato dei residui, non essendo anco-

ra approvato il nuovo bilancio.

In attesa del riaccertamento ordinario: il parere sul riaccertamento parziale

Mosso dall'esigenza di garantire la copertura finanziaria a provvedimenti negoziali avviati nel precedente esercizio, da adottarsi definitivamente nell'annualità successiva, nelle more del riaccertamento ordinario, il Dm. Mef 11 agosto 2017 ha introdotto un elemento innovativo al punto n. 9.1¹ del Principio contabile della contabilità finanziaria (Allegato n. 4/2 al Dlgs. n. 118/11) estendendo il ricorso al riaccertamento parziale dei residui anche all'esigenza di assicurare la *"tempestiva registrazione di impegni di spesa correlati ad entrate vincolate accertate nell'esercizio precedente da reimputare in considerazione dell'esigibilità riguardanti contributi a rendicontazione e operazioni di indebitamento già autorizzate e perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa"*. Sono esplicitate 2 fattispecie di variazioni per le quali l'art. 175, comma 5-*quater*, del Tuel, già autorizza il responsabile finanziario ad effettuare variazioni di esigibilità sino al 31 dicembre². Dal punto di vista operativo, secondo i nuovi dettami, prima di incassare o pagare a residuo, la ragioneria comunale deve farsi carico di accertare che la correlata obbligazione sia effettivamente scaduta al 31 dicembre; in caso contrario dovrà essere prima disposta la reimputazione parziale del residuo, da effettuarsi con determinazione del responsabile del servizio finanziario, previa acquisizione del parere dell'Organo di Revisione.

Un caso frequente di possibile "fruibilità" del nuovo precetto di principio è quello delle prenotazioni di impegno di quadri economici di spesa per la realizzazione delle opere pubbliche provvisoriamente imputate tutte nell'esercizio di competenza (2017) a seguito dell'avvio delle procedure di gara o dell'assunzione di un impegno giuridicamente perfezionato diverso dalla progettazione, finanziate con risorse proprie dell'ente o con mutui tradizionali. Di fronte alla subentrata esigenza (nei primi mesi del 2018) di dover perfezionare gli impegni a seguito dell'aggiudicazione della gara di appalto, il ricorso al riaccertamento parziale

dei residui sarà plausibile solo se esiste la necessità di pagare o se esistono impegni correlati a contributi a rendicontazione o mutui esigibili in relazione all'andamento della spesa. In ogni altro contesto l'introdotta dispensa non è adottabile: occorrerà rimanere in attesa sino alla formalizzazione del riaccertamento ordinario, che dovrà essere disposto con un unico atto.

Attenzione a qualche soluzione rabberciata (non molto corretta): alcuni Enti formulano coperture finanziarie richiamando "temporaneamente" l'impegno già imputato sull'esercizio 2017.

L'Organo di Revisione non potrà accettare il travalicamento della soglia minima di tollerabilità data dall'esplicitazione, nella determina dirigenziale, del carattere provvisorio dell'addebito in attesa della reimputazione formale dell'impegno che sarà condotta in sede di riaccertamento ordinario. Sino all'approvazione di quest'ultimo, sull'impegno specifico non potranno essere emessi mandati di pagamento. Si rammenta di controllare la sussistenza, nell'atto della Giunta di approvazione del riaccertamento ordinario, del richiamo esplicito di eventuali atti di riaccertamento parziale.

La propedeuticità del riaccertamento ordinario dei residui al rendiconto

Nella perentorietà temporale di quanto affermato dall'art. 228, comma 3, del Tuel, e dal punto n 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al Dlgs. 118/11, siamo ormai giunti all'acquisizione del parere dell'Organo di Revisione sulla delibera di Giunta relativa al riaccertamento ordinario dei residui.

In vista di ciò cerchiamo di delineare in maniera esaustiva i punti focali di un controllo di revisione che ci garantisca obiettività e consapevolezza professionale nel giudizio sulla coerenza e sull'attendibilità contabile che ci viene sollecitato sulla delibera dell'Organo Esecutivo.

Esigibilità e reimputazione

Va chiarito che tutte le partite valutate come "scadute" nei rendiconti precedenti, quindi rilevate a residui, non possono essere oggetto di reimputazione in quanto già esigibili. Le uniche poste che dovranno, quindi, essere messe sotto

¹ Punto 9.1: "Al fine di consentire una corretta reimputazione all'esercizio in corso di obbligazioni da incassare o pagare necessariamente prima del riaccertamento ordinario, ovvero la tempestiva registrazione di impegni di spesa correlati ad entrate vincolate accertate nell'esercizio precedente da reimputare in considerazione dell'esigibilità riguardanti contributi a rendicontazione e operazioni di indebitamento già autorizzate e perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa, è possibile, con provvedimento del responsabile del servizio finanziario, previa acquisizione del parere dell'organo di revisione, effettuare un riaccertamento parziale di tali residui. La successiva delibera della giunta di riaccertamento dei residui prende atto e recepisce gli effetti degli eventuali riaccertamenti parziali."

² Le suddette variazioni di bilancio sono comunicate trimestralmente alla Giunta

osservazione sono gli accertamenti e gli impegni assunti o reimputati nel 2017 non incassati o pagati entro la chiusura dell'esercizio medesimo.

Attenzione però alle condotte strumentali e agli artifici procedurali finalizzati al mero utilizzo di stanziamenti di spesa che, a fine anno, sono ancora disponibili: è frequente per il Revisore imbattersi in procedimenti di spesa intrapresi poco prima della chiusura dell'esercizio ma avviati con la consapevolezza che, vista l'impossibilità di compimento della prestazione del servizio o della fornitura di beni entro la fine dell'anno, "matureranno" certamente l'esigibilità nell'esercizio successivo.

Il principio da verificare risulta essere quindi: *solo le cause sopravvenute in un momento successivo alla registrazione degli impegni autorizzano la necessaria e corretta reimputazione negli esercizi successivi*. A conferma di ciò riferiamo che più volte la Corte dei conti ha evidenziato che l'oggettiva impossibilità di svolgimento della prestazione per fatto sopravvenuto deve essere dimostrata nella relazione al rendiconto.

Dunque occorre prestare la massima enfasi ricognitiva agli impegni imputati al medesimo esercizio in cui ne è stata attestata la copertura finanziaria proprio a ridosso della chiusura dell'anno: se appare, esplicitamente, l'impossibilità che quell'impegno si renda esigibile, deve essere imputato sull'esercizio successivo e, in questo caso, dovrà trovare copertura con le entrate proprie dell'annualità susseguente.

Attraverso la verifica, condotta con una motivata tecnica di campionamento, dovranno essere raccolti sufficienti elementi probatori sul fatto che:

- le entrate e le spese sono state regolarmente accertate ed impegnate in base a quanto stabilito dal Tuel e dal Principio contabile applicato n. 4/2;
- i residui attivi conservati sono relativi ad entrate accertate esigibili nell'esercizio 2017, ma non incassate;
- i residui passivi conservati sono relativi a spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate.

Raggiunta una base di attendibilità su questi 3 elementi ricognitivi essenziali sarà necessario verificare, sul piano della corretta reimputazione all'esercizio di esigibilità, le entrate e le spese accertate ed impegnate non esigibili nell'esercizio 2017. Questo passaggio vede, come punto cardine, l'incremento (di pari ammontare) del "Fondo pluriennale vincolato" ("Fpv"), che deve "garantire" la copertura finanziaria della reimputazione d'impegno. In caso

di reimputazione contestuale di entrate e spese correlate (è il caso dei contributi a rendicontazione), sarà corretto non trovare il "Fpv". Potranno essere invece rinvenute risorse accantonate nel "Fpv" di spesa dell'esercizio 2016 per finanziare spese relative a lavori pubblici e a procedure di affidamento già attivate, ma non utilizzate: il comma 880 dell'art. 1 della Legge n. 205/17 ("Legge di bilancio 2018") ne consente di mantenere il "Fpv" di spesa dell'esercizio 2017, a condizione che l'Ente abbia già intrapreso le procedure per la scelta del contraente o disponga del progetto esecutivo degli investimenti completo del relativo cronoprogramma di spesa. Tali risorse confluiranno nel risultato di amministrazione se entro l'esercizio 2018 non saranno assunti i relativi impegni di spesa.

Il riaccertamento comporta molto spesso lo stralcio, dal Conto del bilancio, di crediti di dubbia e difficile esazione non riscossi.

La verifica da fare per i revisori consta di 2 passaggi: occorrerà riscontrare il passaggio dei 3 anni dalla scadenza nonché la riduzione, di pari importo, del "Fcde" accantonato nel risultato di amministrazione. Da non dimenticare l'implicazione contabile economico-patrimoniale: l'adeguamento del Fondo svalutazione crediti e la riclassificazione del credito nello stato patrimoniale. Si ricordi che i crediti riconosciuti di dubbia o difficile esazione stralciati dalle scritture finanziarie dovranno poi essere specificatamente individuati in appositi elenchi allegati al rendiconto. In caso di definitiva eliminazione dalle scritture e dal bilancio di crediti formalmente riconosciuti assolutamente inesigibili o insussistenti per l'avvenuta estinzione (prescrizione) legale o per indebito o erroneo accertamento del credito, è abbastanza prevedibile immaginare un'attività di accertamento dell'Organo di Revisione tesa principalmente a soppesare la "credibilità" e la "adeguatezza" della motivazione data dall'Ente per giustificare il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza dei crediti: una descrizione analitica dell'effettiva "persistenza procedurale" e dell'impegno messi nell'iter di rientro dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale potrebbe assurgere ad un positivo riscontro.

Specularmente, anche l'eliminazione dalle scritture e dal bilancio di debiti formalmente riconosciuti insussistenti per l'avvenuta estinzione (prescrizione) legale o per indebito o erroneo impegno di un'obbligazione non dovuta, vede il Revisore impegnato a verificare che il riconoscimento formale dell'assoluta insussistenza della posta di debito sia adeguatamente motivata. Si rammenta che l'elimina-

zione ovvero la riduzione di un residuo passivo connesso ad una spesa con vincolo di destinazione comportano, per l'economia conseguente, la conservazione, per il medesimo ammontare, dello stesso vincolo nell'avanzo di amministrazione.

Per finire, riguardo alla ricognizione annuale condotta dal Comune sui crediti di dubbia e difficile esazione accertati nell'esercizio, a fronte dei quali è tenuto ad effettuare un accantonamento al relativo fondo nell'avanzo di amministrazione, il Revisore andrà a verificare la correttezza del calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità in termini di congruità e di coerenza con i precetti del punto n. 3.3. nonché con le modalità operative rappresentate dall'esempio n. 5, del Principio contabile allegato n. 4/2, al Dlgs. n. 118/11.

Il problema delle economie su impegni finanziati dal "Fondo pluriennale vincolato"

Il comma 466, dell'art. 1, della Legge n. 232/16 (*"Legge di bilancio 2017"*), ha disposto che *"non rileva la quota del Fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente"*.

E' intuibile l'obiettivo del Legislatore nazionale: evitare che l'Ente tragga vantaggio, ai soli fini del pareggio di bilancio, dalle economie registrate sugli impegni finanziati dal *"Fondo pluriennale vincolato"* di entrata, così come accaduto fino all'anno 2016. Dal 2017, pertanto, per sottrarre agli Enti la possibilità di trarre vantaggio dagli spazi creati ai fini del pareggio di bilancio, il Legislatore impone di correlare la cancellazione di impegni finanziati dal *"Fpv"* di entrata ad un decremento – del medesimo ammontare – del *"Fpv"*, valorizzando nel Prospetto del monitoraggio l'apposito rigo dedicato (A.3). E' evidente che ciò ha come ulteriore conseguenza un disallineamento tra la gestione contabile del *"Fpv"* e la gestione nel *"pareggio"* del medesimo Fondo: mentre nel bilancio il *"Fpv"* di entrata non si riduce mai, nel *"pareggio"* di bilancio (saldo obiettivo di finanza pubblica) questa voce viene decurtata alla stessa stregua della quota del fondo di parte capitale finanziata da debito che non rileva ai fini del saldo e, quindi, deve essere detratta dal *"Fpv"* di parte capitale, sia in entrata che in spesa.

Operativamente il *"Fpv"* ha la funzione di garantire copertura finanziaria ad impegni assunti in esercizi precedenti a quello di riferimento e imputati in conto competenza secondo l'effettiva esigibilità di spesa, senza gravare sulle risorse dell'esercizio, neutralizzando al contempo gli effetti

negativi sul saldo di finanza pubblica.

Anche il Principio contabile n. 4/2 allegato al Dlgs. n. 118/11, modificato dal Dm. 4 agosto 2016, prevede che la cancellazione dell'impegno comporti una dichiarazione di indisponibilità del *"Fpv"* di entrata e che le relative risorse vengano liberate a favore del risultato di amministrazione. Non è possibile, quindi, assumere un nuovo impegno sfruttando la disponibilità del capitolo di spesa emersa a seguito della cancellazione o riduzione dell'impegno di competenza finanziato dal *"Fpv"*. Quelle risorse devono essere bloccate in attesa che confluiscono in avanzo (vincolato, destinato o libero a seconda dell'entrata che lo aveva finanziato). Solo in casi eccezionali il Principio ammette che le risorse possano essere utilizzate nel medesimo esercizio, qualora il vincolo di destinazione sottostante *"preveda termini e scadenze il cui mancato rispetto determinerebbe il venir meno delle entrate vincolate o altra fattispecie di danno per l'Ente"*.

Preso atto della funzione del *"Fpv"*, qualora la conduzione del riaccertamento ordinario comportasse la riduzione di impegni a seguito della registrazione di economie di spesa il Revisore, preso atto del venir meno del *"Fpv"* nel suo intrinseco compito, dovrebbe essere in grado di accertarne la riduzione in misura pari alle economie. In caso contrario, il Comune usufruirebbe di una posta attiva ai fini del saldo, a cui non corrispondono impegni in parte spesa di pari importo (*"Fpv"* di spesa): ciò implicherebbe la formazione di un avanzo *"illegittimo"* nonché un beneficio illecito in vista del conseguimento del saldo di finanza pubblica.

Il rendiconto 2017 ed il nuovo riaccertamento straordinario

Con una norma specifica la *"Legge di bilancio 2018"* (Legge n. 205/17) ha imposto un nuovo riaccertamento straordinario dei residui *"ante 2015"*, laddove non svolto ovvero siano stati apportati rilievi da parte della Corte dei conti o dal Mef.

Nel passaggio al nuovo sistema contabile armonizzato introdotto dal Dlgs. n. 118/11, l'adempimento del riaccertamento straordinario dei residui ha rappresentato un adempimento non facile per i Comuni, soprattutto alla luce della rilevante discontinuità dei nuovi principi contabili da applicare rispetto all'ordinamento precedente. In particolare, il ricorso alla logica della competenza finanziaria potenziata (con il criterio-guida dell'esigibilità) ha imposto una rivisitazione dei residui attivi e passivi esistenti alla data del 31 dicembre 2014, allo scopo di verificarne l'esigibilità ed effettuare eventualmente la re-imputazione.

L'adempimento, nondimeno, ha presentato non poche criticità, che gli Enti locali hanno avuto difficoltà a gestire negli anni successivi in considerazione anche della prevista unità di tale "passaggio" verso la piena attuazione del Dlgs. n. 118/11.

Ora la "Legge di bilancio 2018" riapre la possibilità di effettuare un nuovo riaccertamento straordinario dei residui, esclusivamente però in presenza di determinate condizioni specificatamente individuate:

- la mancata adozione (nel 2015) del provvedimento di riaccertamento straordinario dei residui, ovvero,
- la constatazione, da parte delle competenti Sezioni regionali della Corte dei Conti o dei Servizi ispettivi del Ministero dell'Economia e delle Finanze, della presenza di residui risalenti agli esercizi antecedenti al 2015 non correttamente accertati entro il 1° gennaio 2015.

Il nuovo riaccertamento straordinario, in queste ipotesi, deve essere eseguito contestualmente all'approvazione del rendiconto 2017, effettuando la reimputazione/revisione dei residui (attivi e passivi) al 31 dicembre 2017 provenienti dalla gestione 2014 (e annualità precedenti) secondo le modalità definite dal Decreto Mef 12 febbraio 2018. Il dettato ministeriale si sofferma in particolare sulla disciplina per il ripiano di un eventuale maggiore disavanzo emergente dal nuovo riaccertamento straordinario, che deve partire dal 2018, fermo restando il periodo trentennale di ripartizione già stabilito dal Decreto Mef 2 aprile 2015, previsto con decorrenza 2014 e scadenza al 2044.

Il prossimo rendiconto che attende i Comuni rappresenta quindi l'occasione, legislativamente definita, per i Comuni di "correggere" gli effetti e le scelte del riaccertamento straordinario dei residui eseguito in passato ovvero procedere allo svolgimento del riaccertamento straordinario laddove non adottato in occasione della scadenza originaria. La delibera di Giunta, da adottare previo parere dell'Organo di revisione, deve prevedere, con riferimento alla data del 1° gennaio 2018, la cancellazione definitiva dei residui attivi e passivi antecedenti all'esercizio 2015 cui non corrispondono obbligazioni giuridiche perfezionate e scadute al 31 dicembre 2017 (si rammenta che non devono essere cancellati i residui imputati al Titolo 9 "Entrate per conto terzi e partite di giro" e al Titolo 7 "Uscite per conto terzi e partite di giro").

Per ciascun "presunto" residuo passivo eliminato, in quanto non scaduto, andrà verificata l'effettiva indicazione

all'interno dell'atto:

- della natura relativa alla fonte di copertura, in vista del mantenimento degli eventuali vincoli sul risultato di amministrazione;
 - degli esercizi nei quali l'obbligazione diviene esigibile, secondo i principi di competenza finanziaria potenziata.
- Tale manovra comporta la necessità di variare anche il "Fpv" di entrata e di uscita dell'esercizio 2018 nonché di rideterminare gli accantonamenti al "Fcde", ai fondi rischi e spese e il risultato di amministrazione al 1° gennaio 2018. Gli stanziamenti di entrata e di spesa degli esercizi 2018, 2019 e 2020 dovranno essere adeguati per permettere la reimputazione dei residui cancellati e l'aggiornamento degli stanziamenti riguardanti il "Fpv": la copertura finanziaria delle spese reimpegnate, cui non corrispondono entrate riaccertate nello stesso esercizio, è costituita dal "Fpv", salvi i casi di disavanzo tecnico.

La Delibera di Giunta di riaccertamento straordinario, nella sua stesura definitiva (dichiarata immediatamente esecutiva), munita del parere dell'Organo di revisione, deve essere trasmessa al Consiglio.

L'ultimo adempimento da verificare per il Revisore è connesso all'obbligo in capo al Comune che avrà effettuato il riaccertamento straordinario-bis di inviare alla Ragioneria generale dello Stato le informazioni sul maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui entro 30 giorni dalla Delibera di Giunta, attraverso la compilazione del prospetto previsto dall'Allegato 2/C al Dm. 12 febbraio 2018, firmato digitalmente dal responsabile finanziario.

Ci sembra rilevante richiamare ancora una volta, in tale contesto, l'importanza del principio contabile della competenza finanziaria potenziata, che deve guidare l'attività di riaccertamento straordinario attraverso la valorizzazione della logica dell'esigibilità legata alla scadenza (in linea generale) ovvero alla logica di volta in volta accolta con riferimento alle singole tipologie di operazioni (in relazione alle molteplici deroghe previste). Questa impostazione, a fortiori, deve essere seguita per il riaccertamento ordinario dei residui, che pure attende gli enti locali in vista della predisposizione del rendiconto della gestione 2017, che come sempre costituisce un adempimento fondamentale non solo in vista della corretta determinazione del risultato di amministrazione ma anche dell'appropriata certificazione del saldo rilevante ai fini del Pareggio di bilancio.

NOTIZIARIO DI SETTORE

Revisori dei conti

la proposta di riforma avanzata dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali del Viminale

L'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali del Ministero dell'Interno ha pubblicato sul sito istituzionale del Dipartimento della Funzione pubblica, in data 20 febbraio 2018, il Documento denominato "Atto di indirizzo ex art. 154, comma 2, del Tuel sulle proposte di modifica del Regolamento per l'istituzione dell'Elenco dei revisori dei conti degli Enti Locali e le modalità di scelta dell'Organo di revisione economico-finanziario", ossia del Decreto Ministero dell'Interno 15 febbraio 2012, n. 23, attuativo delle disposizioni di cui all'art. 16, comma 25, del D.L. n. 138/11.

Le Istituzioni pubbliche coinvolte, il Consiglio nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili e l'Associazione nazionale dei certificatori e dei Revisori degli Enti Locali, hanno evidenziato la necessità di approfondire la tematica relativa alla verifica della qualità dell'attività del revisore degli Enti Locali e delle modalità di effettuazione dell'estrazione a sorte.

Il Documento, che costituisce Pronuncia di un atto di indirizzo utile per la presentazione di proposte per la modifica del Regolamento disciplinante la tenuta dell'Elenco dei Revisori degli Enti Locali, specifica appunto le proposte di modifica suddividendole per argomento e indicando le modifiche al testo del Regolamento citato.

Potenziamento dell'esperienza professionale. Istituzione IV fascia

Il percorso formativo ed esperienziale che porta all'affidamento del ruolo di Revisore negli Enti medio grandi (quelli oltre i 50.000 abitanti) dovrebbe essere adeguatamente rinforzato.

Le proposte dell'Osservatorio incidono sui requisiti previsti per l'iscrizione nell'Elenco per assicurare una più adeguata professionalità dei soggetti che si candidano a revisore e garantire negli Enti di medio/grande dimensione una più elevata professionalità.

L'Osservatorio ritiene che tale obiettivo sia raggiungibile mediante l'istituzione di una IV fascia di revisori candidabili per la partecipazione all'Organo di controllo nei Co-

muni con oltre 50.000 abitanti con requisiti di accesso il possesso di almeno 10 anni di iscrizione nel Registro dei revisori o nell'Albo dei Commercialisti, lo svolgimento di almeno 2 incarichi di revisione di durata non inferiore a 3 anni ciascuno nella III fascia (Comuni oltre 15.000 abitanti e Province) e il conseguimento nei primi 11 mesi dell'anno precedente di almeno 10 crediti formativi.

Nomina alla I fascia – Modifica dei requisiti richiesti

Per i Comuni con popolazione fino a 4.999 abitanti viene ritenuta inadeguata la previsione normativa di accesso solo mediante anzianità minima di iscrizione all'Ordine professionale o al Registro dei Revisori legali e l'aggiornamento professionale.

Il Documento indica l'opportunità di garantire, anche per tale fascia, una più adeguata qualificazione professionale. L'Osservatorio ritiene che rafforzare l'obbligo formativo, raddoppiando gli attuali n. 10 crediti formativi, unitamente all'obbligo di effettuare un periodo di pratica come collaboratore di un Organo di revisione delle fasce superiori, possano costituire elementi idonei ad assicurare un ulteriore elemento formativo valido a rafforzare le competenze di chi si accinge ad accedere alla professione di Revisore dei conti negli Enti Locali.

Qualità della formazione continua

L'Osservatorio conferma che la formazione continua appare il principale elemento di un costante aggiornamento professionale nella materia della contabilità finanziaria ed economica, ma i dati offerti dall'esito dei test di verifica svolti (superati dalla pressoché totalità dei partecipanti), al termine della partecipazione a ciascun evento formativo, rendono necessario apportare alcune modifiche al sistema di verifica.

L'Osservatorio propone di integrare il requisito formativo con il superamento, di un test di verifica delle competenze, con cadenza annuale, da effettuarsi a livello nazionale a cura del Ministero dell'Interno, con modalità telematica, cui accesso sia condizionato al conseguimento dei già previsti crediti formativi.

Inoltre, l'Osservatorio ritiene che, per il conseguimento dei crediti formativi, debba essere valorizzata l'attività dei docenti dei corsi condivisi dal Ministero dell'Interno.

Modifica dell'algoritmo del Sistema di estrazione a sorte

L'Osservatorio ha registrato numerose segnalazioni circa il funzionamento dell'estrazione casuale dei nominativi per le designazioni degli Organi di revisione (in diversi anni, professionisti estratti più volte mentre altri nessuna). L'Osservatorio ritiene che, pur mantenendo la metodologia dell'estrazione casuale, occorra applicare alcuni correttivi al Sistema probabilistico mediante pesi matematici da attribuire ai diversi candidati, in ragione del numero degli incarichi già svolti.

Disciplina transitoria

L'Osservatorio propone, in fase di prima applicazione delle proposte di modifica esaminate, un periodo di ultra-

vigenza delle disposizioni del Regolamento interessate dalle modifiche, per permetterne l'adeguamento e al fine di realizzare un equilibrato e progressivo subentro delle prospettate modifiche.

Viene precisato che nell'ambito dell'analisi e dello studio dell'Osservatorio e del relativo gruppo di lavoro sono state avanzate anche ulteriori proposte ed osservazioni di particolare interesse (tra queste citiamo quella riguardante la possibilità di elezione del Presidente dell'Organo di revisione da parte degli Organi politici, riservando al sorteggio soltanto gli altri 2 componenti).

Il Documento dell'Osservatorio riporta in allegato anche il testo coordinato con le modifiche al Regolamento di cui al Decreto Ministero dell'Interno 15 febbraio 2012, n. 23, per il recepimento delle proposte sopra indicate.

Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali orientamento sul collaboratore dell'Organo di Revisione

L'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti Locali del Ministero dell'Interno ha pubblicato sul sito istituzionale del Dipartimento della Funzione pubblica, in data 12 marzo 2018, il Documento *"Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del Dlgs. n. 267/00, sul collaboratore dell'Organo di revisione economico-finanziario ai sensi dell'art. 239, comma 4, del Tuel"*.

Le Associazioni rappresentative dei Revisori dei conti degli Enti Locali e il Consiglio Nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili hanno richiesto indicazioni utili a superare le incertezze che derivano dalla lacunosa disciplina del Tuel in merito al ruolo ed alle funzioni dei collaboratori dell'Organo, con particolare riferimento alla necessità di valorizzarne la figura e di fissare le modalità di attivazione e gestione di tali rapporti. In proposito il Tuel prescrive all'art. 239, comma 4, quanto segue: *"l'Organo della revisione può incaricare della collaborazione nella propria funzione, sotto la propria responsabilità, uno o più soggetti aventi i requisiti di cui all'art. 234, comma 2. I relativi compensi rimangono a carico dell'organo di revisione"*. Nel Documento si dà atto che l'evoluzione normativa ha ampliato le funzioni ed i compiti del Revisore dell'Ente Locale, al quale sono affidati compiti di controllo, asseverazione e rilascio di pareri sempre più numerosi ed afferenti a più disparati ambiti della gestione, sia finanziaria che

contabile. Il ruolo del collaboratore risulta sempre più importante per il fattivo contributo all'efficiente e tempestivo svolgimento dell'attività istruttoria e di verifica di competenza dell'Organo di revisione contabile, attività che richiedono un'applicazione professionale continua e vigile.

I Revisori titolari, pertanto, ricorrono sempre più spesso al collaboratore con l'intento di migliorare la qualità dei risultati del loro ufficio, rafforzando anche la possibilità per l'Organo revisionale di esercitare la funzione consultiva attraverso l'emanazione dei pareri che richiedono approfondimenti documentali, la valutazione della dottrina e della giurisprudenza di settore e l'accurato esame dei Principi contabili.

Risulta evidente, nell'ambito del monitoraggio costante della situazione finanziaria dell'Ente Locale, la possibilità dell'Organo di Revisione di avvalersi dell'ausilio e l'assistenza di un collaboratore seguendo delle modalità che, in mancanza di una precisa regolamentazione, devono essere rintracciate nei principi generali che presiedono la disciplina di rapporti analoghi.

La normativa non prevede alcun criterio selettivo per individuare la figura del collaboratore, salvo richiamare la necessità del possesso dei requisiti per accedere alla funzione di revisore degli Enti Locali; non vi sono altre condizioni soggettive limitative all'assunzione dell'incarico ma

occorre in ogni caso rispettare le norme sulle incompatibilità, sull'inconferibilità e sui limiti previsti per l'affidamento dell'incarico di Revisore contabile.

Tenuto conto di quanto sopra, si pone l'esigenza di individuare criteri omogenei con i quali addivenire alla scelta dei collaboratori; criteri che devono riflettere le aspettative di garanzia professionale e di responsabilità istituzionale che si correlano ai compiti dei Revisori.

La scelta del collaboratore o dei collaboratori spetta all'Organo di Revisione e questa, nel caso di Organo collegiale, deve essere condivisa dall'unanimità dei componenti; tale scelta deve essere adeguatamente motivata soprattutto in riferimento ai criteri adottati e alle valutazioni effettuate.

L'atto con il quale viene formalizzato l'incarico fiduciario deve contenere adeguate motivazioni, deve essere pubblicizzato sul sito dell'Ente e deve contenere esplicitamente, con la massima analiticità, i compiti affidati ed i necessari richiami ai principi di riservatezza e di deontologia professionale che il collaboratore è chiamato a rispettare.

Il compenso del collaboratore per norma rimane a carico dei titolari dell'Organo di Revisione ed è fissato nell'atto di incarico tenuto conto dell'attività di collaborazione richiesta.

L'atto di affidamento dell'incarico deve contemplare la revoca dell'incarico per la sopravvenienza di cause di incompatibilità ed ineleggibilità di cui al Dlgs. n. 39/13 e dagli art. 236 e 238 del Tuel e la previsione della revoca dell'incarico per gravi inadempienze; la nomina deve essere trasmessa all'Ente Locale e alla Prefettura.

Il collaboratore coadiuva e assiste l'Organo di revisione contabile nello svolgimento delle sue funzioni e secondo

le sue direttive, operando sotto la responsabilità dell'Organo di revisione.

Il collaboratore, su incarico dell'Organo di revisione, può compiere le istruttorie preliminari all'adozione degli atti e delle operazioni rientranti nella competenza dello stesso Organo, il quale deve vigilare sulla corretta esecuzione delle attività conferite.

Il collaboratore può accedere, previa autorizzazione scritta dell'Organo di revisione e nel rispetto delle direttive, agli atti ed ai documenti amministrativi dell'Ente Locale indicati nell'autorizzazione e può utilizzare le dotazioni strumentali messe a disposizione dal medesimo Ente per l'Organo di revisione.

Il collaboratore può assistere alle sedute di organi ed organismi nella cui composizione sia prevista la presenza dell'Organo di revisione.

L'Organo di revisione contabile è responsabile dell'attività del collaboratore ed è tenuto, pertanto, a vigilare sul suo operato.

I collaboratori cessano dall'incarico con la scadenza dell'Organo che li ha nominati; al termine dell'incarico di collaborazione, l'Organo di revisione rilascia una attestazione dell'attività svolta e del periodo di durata dell'incarico.

Infine, l'Osservatorio invita i soggetti coinvolti, per omogeneità, ad uniformarsi alle sopra citate indicazioni nelle determinazioni da assumere in materia di conferimento di incarichi di collaborazione da parte dell'Organo di revisione contabile, e auspica la più ampia condivisione operativa del presente orientamento.

Revisori Enti Locali

il 30 aprile scade il termine per il versamento del contributo annuale per l'iscrizione all'Elenco

Tutti i soggetti iscritti nell'Elenco dei Revisori dei conti degli Enti Locali, di cui al Dm. Interno 15 febbraio 2012, n. 23, devono versare entro il 30 aprile 2018 il consueto contributo annuale pari a 25 Euro, di cui all'art. 4-bis, comma 2, del Dl. n. 79/12.

Ricordiamo che le modalità di versamento del contributo sono state disciplinate dal Decreto del Ministero dell'Interno 21 giugno 2013, pubblicato sulla G.U. n. 214 del 12 settembre 2013.

Una volta effettuato il pagamento (da effettuare sul conto corrente postale n. 1013096209 intestato a Tesoreria Viterbo – Ministero Interno – art. 4-bis Dl. 79/12, con causale "Contributo dei Revisori dei conti degli Enti Locali anno 2018 – C. F., codice fiscale dell'iscritto"), le coordinate del versamento dovranno essere inserite da ogni Revisore sul sito della Direzione centrale della Finanza locale (<http://www.finanzalocale.interno.it/apps/revisori.php>), utilizzando le consuete credenziali.

Revisori Enti Locali

emanati due nuovi Decreti che intervengono sull'Elenco in vigore per il 2018

Con due distinti Decreti, datati 20 marzo e 11 aprile 2018, il Ministero dell'Interno-Direzione centrale per la Finanza locale è nuovamente intervenuto sull'Elenco dei Revisori degli Enti Locali, approvato con il Decreto del Ministero dell'Interno 21 dicembre 2017 ed entrato in vigore lo scorso 1° gennaio 2018.

Le due nuove mandate di rettifiche (rispettivamente se-

conda e terza dell'anno corrente) hanno comportato, complessivamente, le seguenti variazioni:

- 10 Revisori aggiunti;
- 111 Revisori cancellati.

Le modifiche, con i relativi nominativi, sono contenute negli Allegati dei Provvedimenti.

NOTIZIARIO

“Pareggio di bilancio” certificazione del rispetto dell'obiettivo 2017

È stato pubblicato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze sul proprio sito *internet* istituzionale e sulla G.U. n. 71 del 26 marzo 2018, il Decreto Mef-RgS 12 marzo 2018, n. 35717, concernente “*Certificazione del saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali di cui all'art. 1, comma 466, della Legge n. 232/16, per l'anno 2017*”.

Nel Decreto in oggetto viene ricordato in primo luogo che gli Enti Locali soggetti al “*Pareggio di bilancio*” devono trasmettere al Mef-RgS, entro il termine perentorio del 31 marzo 2018, utilizzando il Portale <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>, la certificazione, firmata digitalmente dal rappresentante legale, dal Responsabile del Servizio “*Finanziario*” e dall'Organo di revisione economico-finanziaria, relativa al rispetto degli obiettivi del “*Pareggio di bilancio*” per l'anno 2017.

La mancata trasmissione della certificazione al Mef-RgS entro il termine perentorio del 31 marzo costituisce inadempimento all'obbligo del “*Pareggio di bilancio*”, mentre nel caso in cui la certificazione, sebbene in ritardo, sia trasmessa entro il 30 maggio 2018 e attesti il conseguimento dell'obiettivo di saldo, si applicano, nei 12 mesi successivi al ritardato invio, le sole disposizioni di cui all'art. 1, comma 475, lett. e), della Legge n. 232/16 (divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo), limitatamente alle assunzioni di personale a tempo indeterminato.

Decorsi 30 giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione (30 maggio 2018), in caso di mancata trasmissione della certificazione da parte dell'Ente Locale, l'Organo di revisione economico-finanziaria, in

qualità di Commissario *ad acta*, provvede, pena la decadenza dal ruolo di revisore, ad assicurare l'assolvimento dell'adempimento e a trasmettere la certificazione entro i successivi 30 giorni.

Nel caso in cui la certificazione sia trasmessa dal Commissario *ad acta* entro 60 giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione e attesti il conseguimento dell'obiettivo di saldo, si applicano le sole disposizioni di cui al comma 475, lett. e) e f), relative al divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo e alla rideterminazione delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione, tenendo conto della gradualità prevista al comma 476¹.

La RgS. trasmette al Ministero dell'Interno apposita comunicazione per la sospensione, sino alla data di trasmissione della Certificazione da parte del commissario *ad acta*, delle erogazioni di risorse o trasferimenti relative all'anno successivo a quello di riferimento.

Gli Enti Locali per i quali, a seguito della dichiarazione di dissesto, sono sospesi i termini per la deliberazione del bilancio, devono inviare la Certificazione entro 30 giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione, previsto dal Decreto del Ministro dell'Interno di approvazione dell'ipotesi di bilancio di previsione stabilmente riequilibrato di cui all'art. 261 del Tuel.

I dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo, trasmessi con la Certificazione dei risultati, devono corrispondere alle risultanze del rendiconto di gestione; a tal

¹ L'art. 1, comma 476, della Legge n. 23/16 prevede la graduazione delle sanzioni nel modo seguente:

- la sanzione di cui al comma 475, lett. c) (divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica), è applicata imponendo agli impegni di parte corrente un limite pari all'importo dei corrispondenti impegni dell'anno precedente;
- la sanzione di cui al comma 475, lett. e) (divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo), è applicata solo per assunzioni di personale a tempo indeterminato;
- la sanzione di cui al comma 475, lett. f) (rideterminazione delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza), è applicata al Presidente, al Sindaco e ai componenti della Giunta in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione versando al bilancio dell'Ente il 10% delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza spettanti nell'esercizio della violazione.

fine, qualora la Certificazione trasmessa entro il termine del 31 marzo sia difforme dalle risultanze del rendiconto di gestione, gli Enti Locali sono tenuti ad inviare una nuova Certificazione, a rettifica della precedente, entro il termine perentorio di 60 giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, al più tardi entro il 30 giugno del medesimo anno.

Decorsi i suddetti termini sono in ogni caso tenuti ad inviare una nuova Certificazione, a rettifica della precedente, solo quegli Enti che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio saldo di Pareggio.

Nel caso di mancato conseguimento del saldo di Pareggio, quando lo scostamento risulta inferiore al 3% degli accertamenti delle entrate finali dell'esercizio di riferimento, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza, si applicano le sanzioni previste dal comma 475, salvo le seguenti limitazioni:

- la sanzione di cui al comma 475, lett. c) (divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica), è applicata imponendo agli impegni di parte corrente un limite pari all'importo dei corrispondenti impegni dell'anno precedente;
- la sanzione di cui al comma 475, lett. e) (divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo), è applicata solo per assunzioni di personale a tempo indeterminato;
- la sanzione di cui al comma 475, lett. f) (rideterminazione delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza), è applicata dal Presidente, dal Sindaco e dai componenti della Giunta in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione versando al bilancio dell'ente il 10% delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza spettanti nell'esercizio della violazione.

Agli Enti Locali per i quali il mancato conseguimento del saldo sia accertato dalla Corte dei conti successivamente all'anno seguente a quello cui la violazione si riferisce, le sanzioni si applicano nell'anno successivo a quello della comunicazione del mancato conseguimento del predetto saldo.

Gli Enti Locali sono tenuti a comunicare l'inadempienza entro 30 giorni dall'accertamento della violazione del saldo mediante l'invio di una nuova Certificazione al Mef-RgS.

Il Mef fa presente che, al fine di favorire gli investimenti, da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito, per l'anno 2017, sono assegnati agli Enti Locali spazi finanziari nell'ambito dei Patti nazionali, nel limite complessivo di Euro 700 milioni annui, di cui Euro 300 milioni destinati a interventi di edilizia scolastica. L'Ente territoriale deve attestare l'utilizzo degli spazi finanziari concessi in attuazione delle Intese e dei Patti di solidarietà con l'invio della certificazione di verifica del rispetto dell'obiettivo di saldo di Pareggio; l'Ente territoriale non può beneficiare di spazi finanziari di competenza dell'esercizio finanziario successivo a quello dell'invio dell'appena citata certificazione qualora gli spazi finanziari concessi siano stati utilizzati per una quota inferiore al 90%.

Inoltre, al fine di favorire gli investimenti connessi alla ricostruzione, al miglioramento della dotazione infrastrutturale nonché al recupero degli immobili e delle strutture destinati a servizi per la popolazione, da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito, per gli anni 2017, 2018 e 2019 sono assegnati agli Enti Locali colpiti dai spazi finanziari nell'ambito dei Patti di solidarietà nazionali in misura pari alle spese sostenute per gli investimenti citati.

Il Decreto all'art. 1 indica le modalità di certificazione del "Pareggio di bilancio 2017".

Le Città metropolitane, le Province e i Comuni devono trasmettere, entro il termine perentorio del 31 marzo 2017, al Mef-RgS, la certificazione del rispetto o meno del "Pareggio di bilancio", secondo il Prospetto "Certif. 2017" e le modalità contenute in allegato. I Comuni colpiti dagli eventi sismici del 2016 sono tenuti all'invio della certificazione del saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, per l'anno 2017, entro il termine perentorio del 12 aprile 2018.

Gli spazi finanziari acquisiti nell'anno 2017 mediante le Intese regionali e i Patti di solidarietà nazionali non utilizzati per le spese per investimenti, da realizzare attraverso l'uso dell'avanzo di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito, vengono recuperati attraverso una modifica peggiorativa dell'obiettivo di saldo per l'anno 2017 per un importo pari ai predetti spazi non utilizzati; restano validi i peggioramenti dei saldi obiettivi degli anni successivi in relazione alle Intese ed ai Patti di solidarietà orizzontali.

Gli Enti Locali colpiti dal sisma del 2016 certificano gli impegni sostenuti nell'anno 2017 per investimenti connessi

alla ricostruzione, al miglioramento della dotazione infrastrutturale nonché al recupero degli immobili e delle strutture destinati a servizi per la popolazione, da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito.

Gli Enti Locali certificano, ai fini della premialità di cui all'art. 1, comma 479, della Legge n. 232/16², il saldo finale tra le entrate finali e le spese finali, in termini di cassa, secondo il prospetto «Certif. 2017/A» e le modalità contenute nell'allegato al presente Decreto.

Qualora la certificazione attesti il mancato conseguimento dell'obiettivo di saldo di "Pareggio", si applicano le sanzioni previste dall'art. 1, comma 475, lett. a), c), e ss., della Legge n. 232/16 (riduzione del "Fondo sperimentale di riequilibrio" o del "Fondo di solidarietà comunale" in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato, divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica), tenendo conto della gradualità prevista dal comma 476 sopra citato.

L'art. 2 del Decreto concerne il ritardato invio della certificazione.

Gli Enti che non provvedono ad inviare la certificazione entro il termine perentorio del 31 marzo 2017 sono considerati inadempienti all'obbligo del "Pareggio di bilancio" e sono assoggettati alle sanzioni di cui all'art. 1, comma 475, lett. c) e seguenti, della Legge n. 232/16 (divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica).

Qualora la certificazione sia trasmessa in ritardo ma entro il successivo 30 maggio 2018 e attesti il conseguimento dell'obiettivo di saldo, viene applicata, nei 12 mesi suc-

cessivi al ritardato invio, la sola sanzione di cui al comma 475, lett. e), dell'art. 1 della Legge n. 232/16 (divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo), limitatamente alle assunzioni di personale a tempo indeterminato; i 12 mesi decorrono dalla data di invio della certificazione, mentre nel caso in cui attesti il mancato rispetto dell'obiettivo di saldo di "Pareggio", si applicano le sanzioni previste dall'art. 1, comma 475, lett. a), c) e ss., della Legge n. 232/16 (riduzione del "Fondo sperimentale di riequilibrio" o del "Fondo di solidarietà comunale" in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato, divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica), tenendo conto della gradualità prevista dal comma 476 sopra citato.

Il Mef-RgS comunica al Ministero dell'Interno l'Elenco degli Enti inadempienti all'invio della certificazione alla data del 30 maggio 2018 al fine di sospendere, sino alla data di trasmissione da parte del Commissario *ad acta*, le erogazioni di risorse o trasferimenti relative all'anno successivo a quello di riferimento.

A partire dal 31 maggio 2017, in caso di mancata trasmissione della certificazione da parte dell'Ente Locale, il Presidente dell'Organo di revisione economico-finanziaria o il Revisore unico, in qualità di Commissario *ad acta*, provvede, pena la decadenza dal ruolo di revisore, ad assicurare l'assolvimento dell'adempimento e a trasmettere telematicamente, mediante sottoscrizione con firma digitale, la certificazione entro il 29 giugno 2018.

Qualora la certificazione trasmessa a cura del Commissario *ad acta*, entro il 29 giugno 2018, attesti il rispetto dell'obiettivo di saldo "Pareggio" si applicano solo le sanzioni disposte dall'art. 1, comma 475, lett. e) ed f), della Legge n. 232/16, tenendo conto della gradualità prevista dal citato comma 476, relative al divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo e alla rideterminazione delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sin-

² Per i Comuni che rispettano il saldo di "Pareggio" lasciando spazi finanziari inutilizzati inferiori all'1% degli accertamenti delle entrate finali dell'esercizio nel quale è rispettato il medesimo saldo, nell'anno successivo la percentuale del turnover del personale è innalzata al 90% qualora il rapporto dipendenti-popolazione dell'anno precedente sia inferiore al rapporto medio dipendenti-popolazione per classe demografica, come definito triennialmente con il Decreto del Ministro dell'Interno.

daco e dei componenti della Giunta, mentre qualora attestati il mancato rispetto dell'obiettivo di saldo di "Pareggio" si adottano le sanzioni previste dall'art. 1, comma 475, lett. a), c) e seguenti, della Legge n. 232/16 (riduzione del "Fondo sperimentale di riequilibrio" o del "Fondo di solidarietà comunale" in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato, divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica), tenendo conto della gradualità prevista dal citato comma 476.

A partire dal 29 giugno 2018, in caso di mancata trasmissione da parte del Commissario *ad acta* della certificazione, continuano a trovare applicazione le sanzioni di cui all'art. 1, comma 475, lett. c) e seguenti, della Legge n. 232/16 (divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica) e la sospensione delle erogazioni di risorse o trasferimenti da parte del Ministero dell'Interno relative all'anno successivo a quello di riferimento.

Dal 31 maggio 2018, il Mef-RgS provvede ad inviare apposita comunicazione al Ministero dell'Interno con l'intento di revocare la sospensione delle erogazioni di risorse o trasferimenti agli Enti che hanno trasmesso la certificazione in data successiva al 30 maggio 2018.

L'art. 3 disciplina i casi di accertamento successivo del mancato conseguimento del saldo di "Pareggio di bilancio".

Gli Enti Locali ai quali il mancato conseguimento del saldo di "Pareggio di bilancio" sia accertato successivamente all'anno seguente a quello cui la violazione si riferisce, sono tenuti ad inviare una nuova certificazione del "Pareggio di bilancio" entro 30 giorni dall'accertamento della violazione.

Gli Enti Locali sono assoggettati, nell'anno successivo a quello della comunicazione del mancato conseguimento del saldo, alle sanzioni di cui all'art. 1, comma 475, lett. a), c) e seguenti, della Legge n. 232/16 (riduzione del "Fondo

sperimentale di riequilibrio" o del "Fondo di solidarietà comunale" in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato, divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente, impossibilità di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica).

Nell'Allegato al Decreto sono riportati i Modelli di certificazione e le Istruzioni di compilazione e per l'invio telematico, nonché le indicazioni nel caso si addivenga al ritardato invio della certificazione e alla nomina del Commissario ad acta o all'invio obbligatorio di una nuova certificazione. Le informazioni relative alle risultanze al 31 dicembre 2017 utili alla verifica del rispetto dell'obiettivo del saldo di "Pareggio di bilancio" sono quelle previste nel Prospetto allegato al Decreto Mef n. 138205 del 27 giugno 2017, concernente il monitoraggio periodico del saldo di finanza pubblica per l'anno 2017 (Modello "Monit/17"), da comunicare al Mef-RgS utilizzando il Portale <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>.

Considerato che le informazioni in questione sono già presenti nel sistema web, al fine di agevolare gli Enti Locali nella predisposizione della certificazione definitiva delle risultanze del "Pareggio di bilancio" per l'anno 2017, è stata prevista un'apposita procedura *web* che consente all'Ente di acquisire direttamente il modello per la certificazione ai fini del successivo invio telematico al Mef. Il Modello "Certif. 2017" risulta pertanto già compilato con le informazioni inserite, in fase di monitoraggio - Il semestre 2017 (Modello "Monit/17" - colonna b) - Dati gestionali), direttamente dagli Enti nel Sistema *web*.

E' stata prevista anche un'apposita Sezione (Sezione 2 - Modello "Monit/17") dedicata alla rilevazione degli impegni di spesa in conto capitale effettuati a valere sugli spazi finanziari acquisiti mediante le "Intese regionali" e i "Patti di solidarietà". Viene precisato al riguardo che gli spazi finanziari acquisiti mediante le procedure delle "Intese regionali", del "Patto di solidarietà nazionale" e del "Patto di solidarietà nazionale verticale", sono assegnati agli Enti con un esplicito e specifico vincolo di destinazione, ovvero per favorire le spese di investimento da realizzare attraverso l'uso dell'avanzo di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito. Ne deriva che gli spazi finanziari non utilizzati per le finalità ad essi sottese non

possono essere utilizzati per altre finalità.

Il rappresentante legale, il Responsabile del Servizio “Finanziario” e l’Organo di revisione economico finanziario attestano, in sede di certificazione che i maggiori spazi finanziari acquisiti sono stati utilizzati esclusivamente per effettuare investimenti, attraverso l’utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti ed il ricorso al debito, come sopra specificato.

La correttezza dei dati inseriti deve essere sempre verificata dagli Enti Locali prima di apporre la firma digitale e, nel caso di difformità, devono essere rettificati entro il 31 marzo 2018 mediante la funzione “Variazione Modello” nell’applicazione web del “Pareggio di bilancio”.

Inoltre, gli Enti Locali compilano il Modello “Certif. 2017/A”, inserendo le entrate riscosse e le spese pagate nell’anno 2017 in termini di cassa totale (gestione in conto competenza ed in conto residui), al fine di determinare il saldo finale di cassa fra le entrate finali e le spese finali. Il conseguimento di un saldo finale di cassa non negativo fra le entrate finali e le spese finali costituisce, infatti, uno dei requisiti per accedere alla premialità.

La Sezione B dell’Allegato fornisce istruzioni per l’invio telematico dei Modelli di certificazione.

La certificazione attestante il rispetto del “Pareggio di bilancio” deve essere sottoscritta con firma digitale. Gli Enti Locali, anche quelli che hanno dichiarato il dissesto finanziario, devono inviare, entro il termine perentorio del 31 marzo 2017, utilizzando esclusivamente il Sistema web appositamente previsto nel Sito web all’indirizzo <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>, le risultanze al 31 dicembre 2016 del nuovo saldo di finanza pubblica.

Effettuata l’acquisizione del Modello, verificati i dati pre-compilati e inserite le informazioni richieste, dopo la sottoscrizione con firma digitale, l’Ente può effettuare l’invio della certificazione, e successivamente verificare che il campo “stato” finale del documento riporti la dicitura “inviato e protocollato”.

Informazioni dettagliate riguardo alla procedura e ai controlli preventivi effettuati sono consultabili sul “Manuale Utente” dell’applicativo disponibile sul Sistema web all’indirizzo <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>; i quesiti di natura tecnica ed informatica potranno essere inviati a assistenza.cp@mef.gov.it.

L’acquisizione della Certificazione è consentita solo agli Enti che hanno trasmesso via web le risultanze del monitoraggio del “Pareggio di bilancio” al 31 dicembre 2017; gli altri Enti dovranno preliminarmente comunicare via web le

informazioni relative al monitoraggio dell’anno 2017.

La Sezione C dell’Allegato concerne il ritardato invio della certificazione e la nomina del Commissario *ad acta*

Gli Enti Locali che non provvedono a trasmettere telematicamente la certificazione nei tempi previsti dalla legge sono ritenuti inadempienti all’obbligo del “Pareggio di bilancio 2017” e assoggettati alle sanzioni di cui al comma 475, lett. c) e seguenti, della Legge n. 232/16 (divieto di impegnare spese correnti in misura superiore all’importo dei corrispondenti impegni effettuati nell’anno precedente, impossibilità di ricorrere all’indebitamento per gli investimenti, divieto di assunzioni di personale a qualsiasi titolo, rideterminazione in riduzione del 30% delle indennità di funzione ed i gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta in carica).

Qualora la certificazione, sebbene in ritardo, sia trasmessa entro il 30 maggio 2018 e attesti il conseguimento dell’obiettivo di “Pareggio di bilancio”, si applicano nei 12 mesi successivi al ritardato invio, solo le disposizioni di cui all’art. 1, comma 475, lett. e), della Legge n. 232/16 (divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo), limitatamente alle assunzioni di personale a tempo indeterminato.

Il Mef-RgS comunica al Ministero dell’Interno l’Elenco degli Enti inadempienti all’invio della certificazione alla data del 30 maggio 2018, al fine di sospendere, sino alla data di trasmissione da parte del Commissario *ad acta*, le erogazioni di risorse o trasferimenti relative all’anno successivo a quello di riferimento.

A partire dal 31 maggio 2018, in caso di mancata trasmissione della certificazione da parte dell’Ente Locale, il Presidente dell’Organo di revisione economico-finanziaria o il Revisore unico, in qualità di Commissario *ad acta*, provvedono ad assicurare l’assolvimento dell’adempimento, pena la decadenza dal ruolo di Revisore, e a trasmettere telematicamente, previa sottoscrizione con firma digitale, la certificazione il 29 giugno 2018.

Ferma restando l’applicazione delle sanzioni di cui all’art. 1, comma 475, lett. c) e seguenti, della Legge n. 232/16, a partire dal 31 maggio 2018 e sino alla data di trasmissione della certificazione da parte del Commissario *ad acta*, sono sospese tutte le erogazioni di risorse o trasferimenti da parte del Ministero dell’Interno relative all’anno successivo a quello di riferimento.

Qualora la certificazione trasmessa a cura del Commissario *ad acta* entro il 29 giugno 2018, attesti il rispetto dell’obiettivo di saldo di “Pareggio di bilancio”, trovano ap-

plicazione le sole sanzioni del divieto di assunzione di personale a qualsiasi titolo e della rideterminazione indennità di funzione e gettoni di presenza del Presidente, del Sindaco e dei componenti della Giunta, tenendo conto della gradualità di cui al citato comma 476; mentre nel caso in cui la certificazione attesti il mancato rispetto dell'obiettivo di saldo "Pareggio di bilancio", trovano applicazione tutte le sanzioni di cui all'art. 1, comma 475, lett. a), c) e seguenti, della Legge n. 232/16, tenendo sempre conto della gradualità prevista dal comma 476.

Decorsi 60 giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto della gestione 2016, in caso di mancata trasmissione da parte del Commissario *ad acta* della certificazione, continuano a trovare applicazione le sanzioni di cui all'art. 1, comma 475, lett. c), e seguenti, della Legge n. 232/16 e la sospensione delle erogazioni di risorse o trasferimenti da parte del Ministero dell'Interno.

Tabella riepilogativa con scadenze, adempimenti e sanzioni:

TERMINI	31 marzo 2018		dal 1° aprile 2018	30 maggio 2018 (30 gg dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione - art. 227 Tuel)		dal 31 maggio 2018	29 giugno 2018		dal 30 giugno 2018
ADEMPIMENTI	invio certificazione		invio certificazione	termine ultimo invio certificazione da parte dell'ente		commissario ad acta	termine ultimo per invio certificazione da parte del commissario <i>ad acta</i>		
STATUS ENTE	RISPETTOSI (da certifizaz.)	NON RISPETTOSI (da certifizaz.)	INADEMPIENTE	RISPETTOSI (da certifizaz.)	NON RISPETTOSI (da certifizaz.)	INADEMPIENTE	RISPETTOSI (da certifizaz.)	NON RISPETTOSI (da certifizaz.)	INADEMPIENTE
SANZIONI		<p>↓</p> <p>le sanzioni previste dal comma 475, lettere a), c) e seguenti, dell'articolo 1, legge n. 232/2016 tenendo conto della gradualità di cui al comma 476</p>	<p>↓</p> <p>Le sanzioni previste dal comma 475, lettere c) e seguenti, dell'articolo 1, legge n. 232/2016</p>	<p>↓</p> <p>divieto assunzione limitatamente al personale a tempo indeterminato (comma 475, lett. e), articolo 1, legge n. 232/2016) nei 12 mesi successivi al ritardato invio</p>	<p>↓</p> <p>le sanzioni previste dal comma 475, lettere a), c) e seguenti, dell'articolo 1, legge n. 232/2016 tenendo conto della gradualità di cui al comma 476</p>	<p>↓</p> <p>1) Le sanzioni previste dal comma 475, lettere c) e seguenti, dell'articolo 1, legge n. 232/2016 2) fino alla data di invio certificazione da parte del commissario <i>ad acta</i>: sospensione delle erogazioni di risorse o trasferimenti da parte del Ministero Interno relative all'anno successivo a quello di riferimento</p>	<p>↓</p> <p>divieto assunzione personale e rideterminazione indennità e gettoni (comma 475, lettere e) e f), articolo 1, legge n. 232/2016) tenendo conto della gradualità di cui al comma 476</p>	<p>↓</p> <p>le sanzioni previste dal comma 475, lettere a), c) e seguenti, articolo 1, legge n. 232/2016 tenendo conto della gradualità di cui al comma 476</p>	<p>↓</p> <p>Dal 30 giugno 2018: 1) Le sanzioni previste dal comma 475, lettere c) e seguenti, dell'articolo 1, legge n. 232/2016 2) fino alla data di invio certificazione da parte del commissario <i>ad acta</i>: sospensione delle erogazioni di risorse o trasferimenti da parte del Ministero Interno relative all'anno successivo a quello di riferimento 3) decadenza ruolo revisore commissario <i>ad acta</i></p>

La Sezione D si riferisce all'obbligo di invio di una nuova certificazione.

Dal 30 giugno 2018, gli Enti Locali non possono trasmettere nuove certificazioni a rettifica di quelle precedentemente inviate, ma sono tenuti ad inviare una nuova certificazione, a rettifica della precedente, solo gli Enti Locali che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo di "Pareggio di bilancio".

Il "peggioramento" del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo di "Pareggio di bilancio" riguarda le seguenti fattispecie:

- maggiore differenza fra saldo finanziario conseguito e obiettivo, in caso di mancato rispetto del "Pareggio di bilancio", già accertato con la precedente certificazione;
- mancato rispetto del nuovo obiettivo di "Pareggio di bilancio", contrariamente alla certificazione già inviata;

- minore differenza tra saldo conseguito e obiettivo assegnato.

In assenza di una delle predette fattispecie, decorsi i termini sopra richiamati, gli Enti Locali non possono inviare certificazioni rettificative, in senso migliorativo, di dati trasmessi precedentemente.

Al riguardo, si segnala che, al fine di agevolare gli enti nelle attività di verifica e aggiornamento dei dati contabili rilevanti ai fini del conseguimento del saldo e le risultanze del rendiconto di gestione, verrà reso disponibile un "Modello di controllo della congruenza dei dati" che metterà a confronto - evidenziando eventuali scostamenti - i dati inseriti nel modello del monitoraggio riferito al 31 dicembre 2017 ("Monit/17") e nel Modello della certificazione 2017 (cella 2 della "Certif. 2017" e dati "Certif. 2017/A") e le informazioni riferite al rendiconto di gestione 2017, trasmesse alla "Banca-dati delle Amministrazioni pubbliche" ("Bdap").

Viene ricordato che gli Enti Locali che non rispettano il termine previsto per l'approvazione del rendiconto e il termine di 30 giorni dalla approvazione per l'invio dei relativi dati "Bdap", compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato, non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto.

L'applicazione della sanzione decorre dal giorno successivo a quello dei termini previsti per l'approvazione del rendiconto di gestione e per l'invio delle relative informazioni alla "Bdap".

Nel caso in cui il mancato conseguimento del saldo sia accertato dalla Corte dei conti successivamente all'anno seguente a quello cui la violazione si riferisce, l'applicazione delle sanzioni avviene nell'anno successivo a quello della Comunicazione del mancato conseguimento del saldo obiettivo. Gli Enti Locali sono tenuti a Comunicare l'inadempienza mediante l'invio al Mef-RgS di una nuova certificazione entro 30 giorni dall'accertamento della violazione.

La Sezione E si riferisce alle premialità previste dall'art. 1, comma 479, lett. b), c) e d), della "Legge di bilancio 2017". Dal 2018 è introdotto un Sistema premiale in favore degli

Enti Locali che, oltre a rispettare il saldo obiettivo di "Pareggio" e i termini perentori di invio della certificazione, conseguono un saldo finale di cassa non negativo, tra le entrate finali e le spese finali, lasciando spazi finanziari di Pareggio inutilizzati in misura inferiore all'1% degli accrementi delle entrate finali.

Gli incentivi previsti sono di 2 tipi: una premialità economica e un alleggerimento dei vincoli alla spesa del personale:

- assegnazione agli Enti territoriali con Decreto Mef, entro il 30 luglio di ciascun anno, delle eventuali risorse derivanti dalla riduzione del "Fsr" o del "Fsc" e dai versamenti e recuperi, effettivamente incassati, di cui alle sanzioni relative al "Pareggio di bilancio", per essere destinate alla realizzazione di investimenti;
- innalzamento nell'anno successivo della spesa per rapporti di lavoro flessibile del 10% della spesa sostenibile per le Città metropolitane;
- innalzamento, nell'anno successivo, per i Comuni della percentuale della spesa per assunzioni a tempo indeterminato del 25% di quella relativa al medesimo personale cessato nell'anno precedente (*turnover*), qualora il rapporto dipendenti-popolazione dell'anno precedente sia inferiore al rapporto medio dipendenti-popolazione per classe demografica.

Pareggio di bilancio 2017 - Art. 1, commi 470, 470-bis, 471, 473 e 474 della legge n. 232/2016

CITTA' METROPOLITANE, PROVINCE E COMUNI

PROSPETTO per la CERTIFICAZIONE

della verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio 2017

da trasmettere entro il termine perentorio del 31 marzo 2018

DENOMINAZIONE ENTE _____

VISTO il decreto n. 138205 del 27 giugno 2017 concernente il monitoraggio periodico delle risultanze del saldo di finanza pubblica per l'anno 2017 delle Città metropolitane, delle Province e dei Comuni;

VISTI i risultati della gestione di competenza dell'esercizio 2017;

VISTE le informazioni sul monitoraggio delle risultanze del saldo di finanza pubblica 2017 trasmesse da questo Ente mediante il sito web "http://pareggiobilancio.mef.gov.it".

SI CERTIFICANO LE SEGUENTI RISULTANZE:

Importi in migliaia di euro

SALDO DI FINANZA PUBBLICA 2017

		Competenza
1	SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI VALIDE AI FINI DEI SALDI DI FINANZA PUBBLICA	0
2	Impegni degli enti locali colpiti dal sisma di cui agli allegati 1, 2 e 2-bis al decreto-legge 17 ottobre 2016, n. 189 per spese sostenute per investimenti, ai sensi dell'articolo 43-bis del decreto legge n. 50 del 2017, realizzati attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti e il ricorso al debito, non coperti da eventuali spazi finanziari acquisiti nel 2017 con le intese regionali e i patti di solidarietà nazionali (artt. 2 e 4 del D.P.C.M. 21 febbraio 2017, n. 21 e i patti di solidarietà di cui ai commi da 485 e seguenti dell'articolo 1 della legge n. 232 del 2016)	0
3=1+2	SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI RIDETERMINATO valido ai fini dei vincoli di finanza pubblica	0
4	OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA 2017	0
5	SPAZI FINANZIARI ACQUISITI NELL'ANNO 2017 CON INTESE REGIONALI E PATTI DI SOLIDARIETA' NAZIONALI E NON UTILIZZATI PER INVESTIMENTI DI CUI AI COMMI 485 E SEGUENTI, ART. 1, LEGGE 232/2016 E DI CUI AGLI ARTT. 2 E 4 DEL D.P.C.M. N. 21/2017 (Per le modalità di utilizzo - Cfr. Paragrafo A dell'Allegato al decreto della certificazione)	0
6=4+5	OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA 2017 RIDETERMINATO a seguito del recupero degli spazi finanziari acquisiti nell'anno 2017 e NON utilizzati	0
7=3-6	DIFFERENZA TRA IL SALDO TRA ENTRATE E SPESE FINALI valide ai fini del saldo di finanza pubblica E OBIETTIVO DI SALDO FINALE DI COMPETENZA 2017 RIDETERMINATO	0

Certif. 2017/A

Pareggio di bilancio 2017 - Art. 1, commi 470, 470-bis, 471, 473, 474 e 479 della legge n. 232/2016

CITTA' METROPOLITANE, PROVINCE E COMUNI

PROSPETTO per la CERTIFICAZIONE

della verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio 2017

da trasmettere entro il termine perentorio del 31 marzo 2018

DENOMINAZIONE ENTE _____

VISTI i risultati della gestione di cassa dell'esercizio 2017;

SI CERTIFICANO LE SEGUENTI RISULTANZE:

Importi in migliaia di euro

SALDO DI FINANZA PUBBLICA 2017

		Cassa totale ⁽¹⁾
1	Titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	0
2	Titolo 2 - Trasferimenti correnti	0
3	Titolo 3 - Entrate extratributarie	0
4	Titolo 4 - Entrate in c/capitale	0
5	Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0
6 (1+2+3+4+5)	Totale Entrate finali	0
7	Titolo 1 - Spese correnti	0
8	Titolo 2 - Spese in c/ capitale	0
9	Titolo 3 - Spese per incremento di attività finanziaria	0
10 (7+8+9)	Totale Spese finali	0
11 (6-10)	Saldo finale di cassa fra le entrate finali e le spese finali	0

(1) Gestione di competenza + gestione residui.

Arconet forniti chiarimenti circa la contabilizzazione delle anticipazioni di Tesoreria non rimborsate a fine anno

È stata pubblicata sul Portale *Arconet* la *Faq* n. 29 del 26 marzo 2018, con la quale sono fornite indicazioni circa le corrette modalità di registrazione contabile dell'anticipazione di Tesoreria nel caso in cui, alla data del 31 dicembre, un Ente non abbia rimborsato il Tesoriere.

Come chiarito dalla Commissione, il Principio applicato della contabilità finanziaria n. 3.26, di cui all'Allegato n. 4/2 al Dlgs. n. 118/11, *“le anticipazioni di cassa erogate dal Tesoriere dell'Ente sono contabilizzate nel Titolo istituito appositamente per tale tipologia di entrate che, ai sensi dell'art. all'art. 3, comma 17, della Legge n. 350/03, non costituiscono debito dell'Ente, in quanto destinate a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità dell'Ente e destinate ad essere chiuse entro l'esercizio. Pertanto, alla data del 31 dicembre di ciascun esercizio, l'ammontare delle entrate accertate e riscosse derivanti da anticipazioni deve corrispondere all'ammontare delle spese impegnate e pagate per la chiusura delle stesse”*.

Inoltre, la Commissione osserva che peraltro tale Principio risulta rafforzato dall'art. 69, comma 9, del Dlgs. n. 118/11 che, per le Regioni, afferma: *“le anticipazioni devono essere estinte nell'esercizio finanziario in cui sono state contratte”*, ribadendo che nel rispetto della disciplina armonizzata le anticipazioni di Tesoreria devono essere regolarmente chiuse entro lo stesso esercizio nel quale

sono state contratte.

Qualora, in deroga al dettato del Dlgs. n. 118/11, l'Ente alla data del 31 dicembre non abbia restituito l'anticipazione di Tesoreria, risulta un residuo passivo, di importo pari all'impegno concernente il rimborso dell'anticipazione di Tesoreria non pagato, che concorre alla determinazione del risultato di amministrazione.

La chiusura contabile dell'anticipazione di Tesoreria al 31 dicembre dell'esercizio precedente deve essere effettuata nell'esercizio successivo, effettuando:

- a. un accertamento di entrata derivante dall'anticipazione di Tesoreria in essere alla data del 1° gennaio e un correlato impegno spesa concernente il rimborso dell'anticipazione
- b. la regolazione contabile sarà operata emettendo un mandato in conto residui a valere sull'impegno concernente il rimborso dell'anticipazione di Tesoreria non pagato nell'esercizio precedente, e contestualmente una correlata reversale in conto competenza a valere dell'accertamento di cui alla lett. a).

Al 1° gennaio il Fondo cassa iniziale risulterà pari a zero. Si ricorda che, alla data del 1° gennaio, il livello massimo dell'anticipazione di Tesoreria del nuovo anno è determinato nel rispetto dei limiti di legge, considerando l'anticipazione non restituita.

Mancato rispetto del Patto di stabilità determinate le sanzioni per i Comuni relative agli anni 2014 e 2015

Il Ministero dell'Interno – Direzione centrale della Finanza locale, con i Dm. Interno 8 marzo 2018 e 15 marzo 2018, ha individuato i Comuni non *“virtuosi”* rispettivamente ai fini del Patto di stabilità 2014 e 2015, ai quali verrà applicata la sanzione ai sensi dell'art. 31, comma 26, lett. a), della Legge n. 183/11, ossia la riduzione delle risorse a titolo di *“Fondo di solidarietà comunale 2018”*.

Le violazioni sono state rilevate nel corso di accertamenti

oltre l'anno successivo e negli Elenchi allegati ai Dm. sono indicate le sanzioni fissate per ognuno dei Comuni interessati dai Provvedimenti.

In caso di insufficienza di risorse per operare la riduzione del *“Fsc”*, la somma residua dovrà essere versata dai Comuni entro il 31 dicembre 2018, tramite la locale Sezione di Tesoreria provinciale dello Stato, all'entrata del bilancio dello Stato, Capo X, capitolo 3509, art. 2, previa apposita

comunicazione agli Enti, da parte del Ministero dell'Interno. In caso di mancato versamento al bilancio dello Stato della predetta somma residua, il recupero sarà operato se-

condo le procedure previste ai commi 128 e 129, dell'art. 1, della Legge n. 228/12 (*"Legge di stabilità 2013"*).

"Trasparenza"

sospeso l'obbligo di pubblicare gli emolumenti a carico della finanza pubblica percepiti dai Dirigenti

In attesa che si pronunci la Consulta per dirimere finalmente e definitivamente la questione, l'obbligo di pubblicazione degli emolumenti complessivi a carico della finanza pubblica percepiti dai Dirigenti è sospeso.

A stabilirlo, con il Comunicato del Presidente datato 7 marzo 2018 e pubblicato il 15 marzo 2018 sul proprio sito istituzionale, è stata l'Autorità nazionale Anticorruzione.

Quest'ultima Nota, che va in controtendenza rispetto al precedente Comunicato Anac 17 maggio 2017, prende le mosse dalla recente Sentenza 5 gennaio 2018 del Tar Lazio, Sezione I-*quater*, n. 84/2018. I Giudici amministrativi sono stati chiamati ad esprimersi in merito al ricorso proposto dal Garante per la protezione dei dati personali, per la corretta interpretazione dell'Ordinanza cautelare dello stesso Tar 2 marzo 2017, n. 1030, con la quale sono stati sospesi gli atti del Garante volti a dare attuazione agli obblighi di trasparenza relativi ai dati reddituali e patrimoniali nonché ai compensi e agli importi di viaggio di servizio dei Dirigenti.

Lo scorso settembre, lo stesso Tar aveva rimesso d'ufficio alla Corte Costituzionale – con Ordinanza n. 9828/2017 – la questione di legittimità del comma 1-*ter* dell'art. 14 del Dlgs. n. 33/13, in quanto *"l'oggetto della pubblicazione prevista dall'ultimo periodo dal predetto comma costituisce un dato aggregato che contiene quello di cui al comma 1, lett. c) dello stesso articolo e può anzi corrispondere del tutto a quest'ultimo, laddove il Dirigente non percepisca altro emolumento se non quello corrispondente alla retribuzione per l'incarico assegnato"*.

In ragione di tutto ciò, il Consiglio dell'Autorità guidata da Raffaele Cantone – riunitosi il 1° marzo 2018 - ha deciso di sgombrare il campo dalle incertezze, sospendendo l'applicazione della norma citata finché la questione di legittimità costituzionale non sarà stata definita. Ciò anche allo scopo di prevenire possibili contenziosi e disparità di trattamento fra Dirigenti appartenenti ad Amministrazioni diverse.

NOTIZIARIO FISCALE

Comunicazioni dati liquidazioni Iva approvato per il 2018 un nuovo Modello sostitutivo del precedente

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 21 marzo 2018 sono state approvate alcune modifiche al Modello di Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva di cui all'art. 21-*bis* del D.L. n. 78/10, al fine di integrare le informazioni contenute nella prima versione del modello approvato con Provvedimento 27 marzo 2017. Il nuovo Modello e le relative istruzioni, approvate col Provvedimento in oggetto, sostituiscono quindi il precedente e dovranno essere utilizzati a decorrere dalle Comunicazioni relative al primo trimestre dell'anno d'imposta 2018, da presentare entro l'ultimo giorno del mese di maggio 2018.

Di interesse per gli Enti Locali ricordiamo l'introduzione, nel rigo "VP13", della casella attestante il metodo utilizzato per la determinazione dell'acconto, che dovrà contenere uno dei seguenti codici:

- "1": metodo "storico";
- "2": metodo "previsionale";
- "3": metodo "analitico-effettivo".

Nelle istruzioni viene inoltre precisato inoltre quanto segue:

- l'obbligo di invio della Comunicazione non ricorre in assenza di dati da indicare, per il trimestre, nel quadro "VP" (ad esempio, contribuenti che nel periodo di riferimento non hanno effettuato alcuna operazione, né attiva né passiva). L'obbligo, invece, sussiste nell'ipotesi in cui occorra dare evidenza del riporto di un credito proveniente dal trimestre precedente. Pertanto, se dal trimestre precedente non emergono crediti da riportare, in assenza di altri dati da indicare nel quadro "VP", il contribuente è esonerato dalla presentazione della Comunicazione;
- per correggere eventuali errori od omissioni è possibile presentare una nuova Comunicazione, sostitutiva della precedente, prima della presentazione della Dichiarazione annuale Iva. Successivamente, la correzione deve avvenire direttamente nel quadro "VH" della Dichiarazione annuale (vedasi Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 104/E del 2017). Se sono presentate più Comunicazioni riferite al medesimo periodo, l'ultima sostituisce le precedenti.

Detraibilità dell'Iva sui carburanti individuare le forme di pagamento idonee

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 4 aprile 2018, in applicazione dell'art. 19-*bis*, comma 1, lett. d), del Dpr. n. 633/72, è stato stabilito che, ai fini delle detrazioni dell'Iva relativa alle spese per l'acquisto di carburanti e lubrificanti per autotrazione, si considerano idonei a provare l'avvenuta effettuazione delle operazioni i seguenti mezzi di pagamento:

- a) gli assegni, bancari e postali, circolari e non, nonché i vaglia cambiari e postali di cui, rispettivamente, al Regio decreto n. 1736/33 e al Dpr. n. 144/01;
- b) quelli elettronici previsti all'art. 5 del D.lgs. n. 82/05, se-

condo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia digitale con Determinazione 22 gennaio 2014, n. 8/2014, punto 5, tra cui, a titolo meramente esemplificativo:

- addebito diretto;
- bonifico bancario o postale;
- bollettino postale;
- carte di debito, di credito, prepagate ovvero di altri strumenti di pagamento elettronico disponibili, che consentano anche l'addebito in conto corrente.

I medesimi mezzi di cui alle lett. a) e b) del punto 1 sono idonei a consentire anche la deducibilità della spesa ai

sensi del Dpr. n. 917/86.

Tra le motivazioni viene ricordato che, a seguito dell'introduzione, da parte dell'art. 1, comma 923, della Legge n. 205/17 (*"Legge di bilancio 2018"*), a decorrere dal 1° luglio 2018, di una serie di limitazioni alla detraibilità dell'Iva relativa all'acquisto di carburanti e lubrificanti destinati ad aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore, sono state individuate le forme di pagamento qualificato ritenute idonee dal Legislatore.

Esse troveranno applicazione anche nelle ipotesi in cui, sulla scorta di specifici accordi, il pagamento avvenga in un momento diverso rispetto alla cessione, come accade ad esempio per le carte utilizzate nei contratti di c.d. *"netting"*, laddove il gestore dell'impianto di distribuzione si obbliga verso la Società petrolifera ad effettuare cessioni periodiche o continuative in favore dell'utente, il quale utilizza, per il prelievo, un Sistema di tessere magnetiche rilasciate direttamente dalla Società petrolifera (si vedano, al riguardo, le Circolari Agenzia delle Entrate n. 205/E del

12 agosto 1998 e n. 42/E del 9 novembre 2012).

Tale Sistema è da considerarsi valido anche a seguito delle novità introdotte dalla *"Legge di bilancio 2018"* in tema di cessioni di carburanti, ma solo qualora i rapporti tra gestore dell'impianto di distribuzione e Società petrolifera, nonché tra quest'ultima e l'utente, siano regolati con gli strumenti di pagamento indicati nelle lett. a) e b) del Provvedimento in commento.

Parimenti, restano validi i sistemi, comunque denominati, di carte (ricaricabili o meno), nonché di buoni, che consentono al cessionario l'acquisto esclusivo di carburanti con medesima aliquota Iva, quando la cessione/ricarica, documentata dalla fattura elettronica di cui all'art. 1, comma 917, della stessa Legge n. 205/17, sia regolata con gli stessi strumenti di pagamento sopra richiamati.

Nel rispetto del Dpr. n. 917/86, le forme di pagamento qualificato individuate nel presente provvedimento sono da considerarsi altresì idonee ai fini della deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi di reddito.

Flusso telematico risultati contabili *"Dichiarazioni 730"* emanata una Circolare di chiarimento delle Entrate

Con la Circolare n. 4 del 12 marzo 2018, l'Agenzia delle Entrate ha illustrato il flusso telematico dei risultati contabili delle *"Dichiarazioni Modello 730"* trasmesse all'Agenzia delle Entrate dai soggetti che prestano assistenza fiscale e delle Dichiarazioni presentate direttamente dai contribuenti in via telematica.

Il Documento di prassi diramato mette insieme una serie di chiarimenti forniti in passato in materia dalla stessa Am-

ministrazione finanziaria in merito allo stesso tema e che sono stati ritenuti ancora attuali.

Si evidenzia inoltre che, in allegato alla Circolare, è riportato un cronoprogramma per la gestione del flusso telematico.

Per ulteriori informazioni, rimandiamo alla consultazione del Documento stesso.

GLI APPROFONDIMENTI

“Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale” il quadro della disciplina vigente



del Dott. Ivan Bonitatibus - *Specialista in Diritto Amministrativo e Scienza dell'Amministrazione, Dottore in Economia e Commercio, Rag. Commercialista, Revisore Legale, Pubblicista*

Il Tuel (Dlgs. n. 267/00), agli artt. 243-bis, 243-ter, 243-qua-ter e 243-sexies disciplina - per i Comuni e le Province con squilibri strutturali del bilancio - la possibilità di aderire ad un'apposita “Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale” al fine di dissolvere i presupposti che possono portare gli Enti medesimi allo stato dissesto finanziario di cui all'art. 244 del Tuel.

Più in dettaglio, il comma 1 dell'art. 243-bis, stabilisce che le citate Autonomie territoriali “per (le) quali, anche in considerazione delle Pronunce delle competenti Sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci degli Enti, sussistono squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario, nel caso in cui le misure di cui agli artt. 193 e 194 non siano sufficienti a superare le condizioni di squilibrio rilevate, possono ricorrere, con Deliberazione consiliare alla ‘Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale’ (.....)”.

La previsione di cui al comma 1, secondo periodo, dell'art. 243-bis, stabilisce che la Procedura non può essere avviata se risulta decorso l'eventuale termine assegnato dal Prefetto, con lettera notificata ai singoli Consiglieri dell'Ente, per la Deliberazione del dissesto ex art. 6, comma 2, del Dlgs. n. 149/11.

Rispetto alla prefata causa impeditiva al ricorso della “Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale”, giova riportare il contenuto del comma 2, del citato art. 6, che attribuisce anche all'Autorità magistratuale il potere di accertamento dello stato di dissesto finanziario degli Enti Locali: “(q)ualora dalle Pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'art. 5 del presente Decreto e dell'art. 14, comma 1, lett. d), secondo periodo, della Legge n. 196/09, comportamenti difformi dalla sana

gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'Ente Locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso Ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'art. 1, comma 168, della Legge n. 266/05, la competente Sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Nei casi previsti dal periodo precedente, ove sia accertato, entro 30 giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'Ente Locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'art. 244 del citato Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli Consiglieri, un termine non superiore a 20 giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un Commissario per la Deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'Ente ai sensi dell'art. 141 del citato Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00”.

A ben vedere, i presupposti per azionare le 2 Procedure sono i medesimi. Però, mentre il procedimento di cui all'art. 243-bis si avvia (facoltativamente) su impulso dell'Ente, quello previsto dall'art. 6, comma 2, del Dlgs. n. 149/11, si applica (d'imperio) su iniziativa del Giudice contabile. Ciò significa che il Comune (o la Provincia) non in grado di ripristinare la normale attività solutoria con gli ordinari strumenti di regolazione del bilancio (artt. 193 e 194 del Tuel), qualora non avvii autonomamente il nuovo

procedimento di riequilibrio finanziario, viene a subire gioco forza l'intervento della competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti. In quest'ultimo caso, se la situazione finanziaria è particolarmente compromessa, risulta arduo pensare che il Comune (o la Provincia), facendo leva solo sulle proprie forze, possa compiere quelle scelte amministrative e gestionali in grado di evitare il dissesto di cui all'art. 244 del Tuel.

Vale la pena precisare che, giuste le indicazioni che provengono dall'art. 193, comma 3, del Tuel, se una Civica Amministrazione è in grado di ripristinare l'attività solutoria in 3 anni, vuol dire che la sua incapacità a soddisfare le proprie obbligazioni non ha carattere strutturale ed organico. A tal guisa, anche se la Magistratura contabile accertasse nei suoi ordinari controlli un'insufficiente livello di liquidità, il procedimento di cui al Dlgs. n. 149/11 non prenderebbe comunque avvio, ben potendo i vertici amministrativi dell'Ente dimostrare in contraddittorio che sono capaci di ripianare la situazione debitoria con gli ordinari strumenti previsti dal Tuel (artt. 193 e 194).

Dopo queste precisazioni, di seguito si riportano i tratti salienti della "Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale". Spetta al Consiglio comunale (o provinciale), con propria Deliberazione, decidere in merito all'opportunità di ricorrere alla predetta "Procedura" (comma 1, art. 243-bis).

Dalla data di esecutività della Delibera consiliare decorrono i termini per adempiere ad ulteriori 2 prescrizioni:

- trasmissione, entro 5 giorni, della stessa Delibera di ricorso alla "Procedura", sia alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, sia al Ministero dell'Interno (comma 2, art. 243-bis);
- approvazione (sempre da parte dell'Organo assembleare), entro 90 giorni, di un "Piano di riequilibrio finanziario pluriennale" di durata compresa tra 4 e 20 anni (incluso quello in corso), opportunamente corredato dal Parere dell'Organo di revisione (comma 5, art. 243-bis).

Giova precisare che l'art. 1, comma 888, lett. a), della Legge n. 205/17 ("Legge di stabilità 2018"), apportando una novella al comma 5 dell'art. 243-bis, ha modificato la durata massima del "Piano di riequilibrio", precedentemente stabilita in 10 anni; che invece dal 1° gennaio 2018 può essere ricompresa fra 4 e 20 anni.

L'Amministrazione può decidere l'arco temporale di durata del "Piano" citato in funzione del valore che assume uno specifico parametro. Infatti, il comma 5-bis dell'art. 243-bis, così come introdotto dall'art. 1, comma 888, lettera b), della "Legge di stabilità 2018", stabilisce che "(l)a durata massima del 'Piano di riequilibrio finanziario pluriennale', di cui al primo periodo del comma 5, è determinata sulla base del rapporto tra le passività da ripianare nel medesimo e l'ammontare degli impegni di cui al titolo I della spesa del rendiconto dell'anno precedente a quello di deliberazione del ricorso alla 'Procedura di riequilibrio' o dell'ultimo rendiconto approvato", secondo la seguente Tabella:

Rapporto passività/impegni di cui al Titolo I	Durata massima del "Piano di riequilibrio finanziario pluriennale"
fino al 20%	4 anni
superiore al 20% e fino al 60%	10 anni
superiore al 60% e fino al 100%	15 anni
oltre il 100%	20 anni

Una volta che l'Ente ha deciso di ricorrere alla "Procedura di riequilibrio pluriennale", alla Sezione regionale di controllo della Giustizia contabile - destinataria della Delibera in cui l'Organo consiliare attesta tale volontà - è preclusa temporaneamente la possibilità di assegnare all'Ente stesso, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del Dlgs. n. 149/11, il termine entro cui deve adottare le misure correttive in considerazione dei comportamenti difforni dalla sana gestione finanziaria e del mancato rispetto dei vincoli di finanza pubblica, così come accertati dalla Sezione medesima. Le

prefate misure correttive infatti dovranno essere contenute all'interno del "Piano di riequilibrio finanziario pluriennale", ai sensi dei commi 3 e 6, lett. a), dell'art. 243-bis, del Tuel. L'approvazione della Delibera del ricorso alla procedura *de qua* genera una sospensione delle procedure esecutive intraprese nei confronti dell'Ente, che ha termine "alla data di approvazione o di diniego di approvazione del 'Piano di riequilibrio pluriennale' di cui all'art. 243-quater, commi 1 e 3" (comma 4, art. 243-bis).

Nel caso in cui sia iniziato un nuovo mandato amministra-

tivo, allorché la Delibera di ricorso alla Procedura risulti già presentata (vedi sopra) dalla precedente Amministrazione (ordinaria o commissariale), ma non sia *“ancora intervenuta la Delibera della Corte dei conti di approvazione o di diniego di cui all’art. 243-quater, comma 3, [del Tuel.] l’Amministrazione in carica ha facoltà di rimodulare il piano di riequilibrio, presentando la relativa delibera nei sessanta giorni successivi alla sottoscrizione della relazione di cui all’art. 4-bis, comma 2, del Dlgs. n. 149/11”* (comma 5, ultimo periodo, art. 243-bis).

Il riferimento è dunque alla Relazione di inizio mandato, a cui Comuni e le Province sono tenute per verificare la situazione finanziaria e patrimoniale e la misura dell’indebitamento. Tale Relazione è predisposta dal Responsabile del Servizio *“Finanziario”* o dal Segretario generale ed è sottoscritta dal Presidente della Provincia o dal Sindaco entro il novantesimo giorno dall’inizio del mandato.

Peraltro, vale riportare che proprio considerando le risultanze della Relazione in parola, *“... il Presidente della Provincia o il Sindaco in carica, ove ne sussistano i presupposti, possono ricorrere alle ‘Procedure di riequilibrio finanziario’ vigenti”* (art. 4-bis, commi 1 e 2, del Dlgs. n. 149/11).

Al massimo dopo 10 giorni da quello in cui viene deliberato, il suddetto *“Piano di riequilibrio finanziario pluriennale”* è trasmesso alla competente Diramazione regionale di controllo della Giustizia contabile, nonché alla Commissione per la stabilità finanziaria degli Enti Locali, ed è istruito (da quest’ultima), entro i successivi 60 giorni dalla sua presentazione, sulla base delle *“linee guida e ed i criteri per l’istruttoria del ‘Piano di riequilibrio finanziario pluriennale’ ex art. 243-quater del ... (Tuel)”*, approvati con Deliberazione n. 16/SezAut/2012/Inpr dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti.

La Commissione citata - nel compiere gli atti necessari all’istruzione - può formulare rilievi o richieste, a cui l’Ente deve rispondere nel termine di 30 giorni. La ridetta Commissione redige una relazione finale, con eventuali allegati, da trasmettere alla competente Sezione regionale di controllo della Giustizia contabile affinché quest’ultima,

entro 30 giorni dalla ricezione dei documenti citati, deliberi l’approvazione o il diniego del *“Piano”*, *“valutandone la congruenza ai fini del riequilibrio”*. Della relativa Delibera ne è data comunicazione al Ministero dell’Interno.

La Sezione regionale che valuta come *“congruo”* il *“Piano” de quo*, e che dunque lo approva, è anche tenuta a vigilare sull’esecuzione dello stesso, fornendo - nell’ambito delle ordinarie verifiche in sede di controllo - apposita Pronuncia [commi da 1 a 4, dell’art. 243-quater del Tuel (d’ora in avanti *“art. 243-quater”*)]¹.

Per il medesimo fine di *“controllo-monitoraggio”* la Sezione della Giustizia contabile riceve dall’Organo di revisione economico-finanziario dell’Ente apposite Relazioni periodiche (entro 15 giorni dalla scadenza di ciascun semestre) sullo stato di attuazione del *“Piano di riequilibrio”* e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi in esso indicati. Tale Organo redige altresì una relazione finale sulla completa attuazione del *“Piano”* medesimo e sul conseguimento del riequilibrio, da trasmettere alla competente Sezione regionale entro la data del 31 gennaio dell’anno successivo all’ultimo di durata del ridetto *“Piano”*. Le Relazioni *“de quibus”* sono anche inviate, nei termini di cui sopra, al Ministero dell’Interno (comma 6, art. 243-quater).

L’Ente che accede al *“riequilibrio finanziario guidato”*, se non rispetta i termini di presentazione del *“Piano di riequilibrio”* [così come previsti dagli artt. 243-bis, comma 5, e 243-quater, comma 1 (vedi sopra)], oppure se manca in modo grave e reiterato il raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati nello stesso *“Piano”*, o ancora non consegue il tanto sospirato riequilibrio finanziario al termine di durata del ridetto *“Piano”* - circostanze queste accertate dalla Magistratura contabile - viene considerato *“ope legis”* in una situazione di criticità finanziaria non più sanabile (ovviamente, lo stesso effetto si determina in caso di diniego dell’approvazione del *“Piano di riequilibrio finanziario pluriennale”*). Ed a questo punto, la Giustizia contabile trasmette gli atti in suo possesso al Prefetto, che assegna al Consiglio dell’Ente un termine non superiore a 20 giorni per la Deliberazione del dissesto. Se il Consesso assembleare dovesse rimanere inerte, giuste le indicazio-

¹ Vale riportare che il comma 5 dell’art. 243-quater prevede testualmente che *“la Delibera di approvazione o di diniego del ‘Piano’ può essere impugnata entro 30 giorni, nelle forme del giudizio ad istanza di parte, innanzi alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione che si pronunciano, nell’esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, ai sensi dell’art. 103, comma 2, della Costituzione, entro 30 giorni dal deposito del ricorso. Fino alla scadenza del termine per impugnare e, nel caso di presentazione del ricorso, sino alla relativa decisione, le procedure esecutive intraprese nei confronti dell’ente sono sospese. Le medesime Sezioni riunite si pronunciano in unico grado, nell’esercizio della medesima giurisdizione esclusiva, sui ricorsi avverso i provvedimenti di ammissione al Fondo di rotazione di cui all’art. 243-ter”*

ni contenute nel Dlgs. n. 149/11, “*il Prefetto nomina un Commissario per la Deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla ‘Procedura’ per lo scioglimento del Consiglio dell’Ente ai sensi dell’art. 141 del (Tuel)*” (art. 243-*quater*, comma 7).

Il comma 7-*bis* dell’art. 243-*quater* ammette la possibilità, durante l’attuazione del “*Piano finanziario pluriennale*”, che l’Ente possa proporre una rimodulazione dello stesso, anche con riferimento alla sua durata; alla condizione però che, in sede di monitoraggio, sia emerso un grado di raggiungimento degli obiettivi intermedi superiore rispetto a quello previsto. L’eventuale proposta è presentata direttamente alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, corredata del Parere positivo dell’Organo di revisione.

L’*iter* di approvazione della proposta citata segue le regole scritte nei commi da 3 a 5 dell’art. 243-*quater*, così come previste per la Delibera di approvazione o di diniego di approvazione dell’originario “*Piano finanziario pluriennale*” (vedi sopra).

Giuste le previsioni di cui al comma 7-*ter* dell’art. 243-*quater*, a seguito dell’esito positivo della “*Procedura*” di cui sopra, l’Ente provvede a rimodulare il “*Piano di riequilibrio*” approvato, in funzione della minore durata dello stesso. Gli obblighi in materia di controllo e monitoraggio del “*Piano*” rimodulato posti a carico della Giustizia contabile e dell’Organo di revisione economico-finanziario sono gli stessi che avrebbero interessato il “*Piano*” originario (vedi i commi 3, ultimo periodo, e 6 dell’art. 243-*quater*).

Ai fini della predisposizione del “*Piano di riequilibrio finanziario pluriennale*”, l’Ente deve eseguire una ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell’art. 194 del Tuel. Per il finanziamento delle passività all’uopo rilevate l’Ente può provvedere mediante un Piano di rateizzazione convenuto con i creditori, il cui arco temporale non può superare gli anni di durata del “*Piano di riequilibrio finanziario pluriennale*” (comma 7, art. 243-*bis*).

Il comma 890, dell’art. 1, della “*Legge di bilancio 2018*”, ha inserito all’art. 243-*bis* del Tuel i commi 7-*bis*, 7-*ter*, 7-*quater* e 7-*quinquies*. In virtù delle nuove disposizioni l’Ente, al fine di pianificare la rateizzazione dei pagamenti conseguenti ai debiti fuori bilancio individuati con la ricognizione di cui sopra (cioè con quella sancita dal comma 7 dell’art. 243-*bis*), può richiedere all’Agente della riscossione una dilazione dei carichi affidati dalle Agenzie fiscali e dagli Enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatoria.

La predetta dilazione deve essere riferita alle annualità ricomprese nel “*Piano di riequilibrio finanziario pluriennale*” e comunque non può essere superiore a 10 anni, con pagamenti rateali mensili. Alle rateizzazioni concesse si applica la disciplina di cui all’art. 19, commi 1-*quater*, 3 e 3-*bis*, del Dpr. n. 602/73, e per gli interessi di dilazione l’art. 21, sempre del Dpr. n. 602/73. Le modalità applicative delle disposizioni concernenti le rateizzazioni saranno definite con Decreto Mef. L’Ente Locale è tenuto a dare garanzia del pagamento della rateizzazione di cui sopra rilasciando apposita delegazione di pagamento, ai sensi dell’art. 206 del Tuel.

Delle misure necessarie a superare le condizioni di squilibrio del bilancio rilevate, l’Ente ne deve tener conto allorché redige il “*Piano di riequilibrio finanziario pluriennale*”.

Comunque, tal Documento deve contenere:

- a. *le eventuali misure correttive adottate dall’Ente Locale in considerazione dei comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria e del mancato rispetto degli obiettivi posti con il Patto di stabilità interno [oggi sostituito con il vincolo di finanza pubblica del “Pareggio di bilancio”] accertati dalla competente Sezione regionale della Corte dei conti;*
- b. *la puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati, dell’eventuale disavanzo di amministrazione risultante dall’ultimo rendiconto approvato e di eventuali debiti fuori bilancio;*
- c. *l’individuazione, con relative quantificazione e previsione dell’anno di effettivo realizzo, di tutte le misure necessarie per ripristinare l’equilibrio strutturale del bilancio, per l’integrale ripiano del disavanzo di amministrazione accertato e per il finanziamento dei debiti fuori bilancio entro il periodo massimo di 10 anni, a partire da quello in corso [nella individuazione delle predette misure occorre tener presente (visto il richiamo contenuto nel comma 7 dell’art. 243-*bis*) dei nuovi limiti di durata massima del “Piano di riequilibrio” fissati dalla “Legge di bilancio 2018”, fatta eccezione per le misure destinate a far fronte ai debiti fuori bilancio connessi a carichi fiscali e previdenziali di cui ai commi 7-*bis*, 7-*ter*, 7-*quater* e 7-*quinquies* dell’art. 243-*bis* (vedi sopra)];*
- d. *l’indicazione, per ciascuno degli anni del ‘Piano di riequilibrio’, della percentuale di ripiano del disavanzo di amministrazione da assicurare e degli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali e pluriennali per il finanziamento dei debiti fuori bilancio” (comma 6, art. 243-*bis*).*

Ciò detto, vi è da sottolineare che il Legislatore, al precipuo scopo di favorire il riequilibrio finanziario degli Enti che aderiscono alla Procedura “*de qua*”, concede, per tutto il periodo di durata del “*Piano*”, la possibilità di usufruire di determinate opportunità.

Nello specifico, l’Amministrazione che fa ricorso all’istituto del “*risanamento guidato*” può:

- utilizzare la leva fiscale deliberando le aliquote o tariffe dei Tributi locali nella misura massima consentita, anche in deroga ad eventuali limitazioni imposte dalla legge;
- reperire le provviste finanziarie da destinare a copertura dei debiti fuori bilancio riferiti a spese di investimento (evidentemente pregressi al ricorso della Procedura *de qua*) attraverso il ricorso a mutui e ad altre forme di finanziamento “*in deroga ai limiti di cui all’art. 204, comma 1 [del Tuel], previsti dalla legislazione vigente*”;
- accedere al “*Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali*”, per le finalità più avanti specificate.

L’Ente può usufruire delle opportunità di cui agli ultimi 2 punti qualora:

- “*si sia avvalso della facoltà di deliberare le aliquote o tariffe nella misura massima ... [sopra vista];*
- “*abbia previsto l’impegno ad alienare i beni disponibili non indispensabili per i [suoi] fini istituzionali ...*”;
- abbia provveduto alla rideterminazione della dotazione organica, dichiarando eccedente il personale (comunque in servizio) in sovrannumero rispetto ai rapporti medi dipendenti-popolazione che sono individuati nel Decreto che, con cadenza triennale, il Ministero dell’Interno all’uopo emana. Fermo restando l’obbligo di accertare le compatibilità di bilancio dell’operazione e tenendo presente che la stessa dotazione organica non può essere variata in aumento durante la procedura, come dispone il comma 8, lett. a) e lett. g), dell’art. 243-bis del Tuel.

L’Ente che aderisce alla “*Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale*”, se da una lato può utilizzare le agevolazioni di cui sopra, dall’altro subisce (sempre al fine di assicurare il prefissato graduale riequilibrio finanziario) delle limitazioni alla propria autonomia, dovendo sottostare - per tutto il periodo di durata del “*Piano*” - a specifiche prescrizioni e ad appositi ed ulteriori controlli che si aggiungono al cennato “*controllo-monitoraggio*” sul raggiungimento degli obiettivi intermedi e finali indicati nel “*Piano*”. Quanto alle prescrizioni, viene richiesto:

- una “*revisione straordinaria di tutti i residui attivi e passivi conservati in bilancio, stralciando i residui attivi in-*

sigibili o di dubbia esigibilità da inserire nel conto del patrimonio fino al compimento dei termini di prescrizione, nonché una sistematica attività di accertamento delle posizioni debitorie aperte con il sistema creditizio e dei procedimenti di realizzazione delle opere pubbliche ad esse sottostanti ed una verifica della consistenza ed integrale ripristino dei fondi delle entrate con vincolo di destinazione”;

- una “*rigorosa revisione della spesa con indicazione di precisi obiettivi di riduzione della stessa, nonché una verifica e relativa valutazione dei costi di tutti i servizi erogati dall’Ente e della situazione di tutti gli Organismi e delle Società partecipati e dei relativi costi e oneri comunque a carico del bilancio dell’Ente*” ex comma 8, lett. e) e f), art. 43-bis.

Quanto agli ulteriori controlli, le Amministrazioni che aderiscono alla procedura di cui trattasi sono soggette (per tutto il periodo di durata del “*Piano*”), non solo al controllo centrale sulle dotazioni organiche e sulle assunzioni di personale da parte della “*Commissione per la finanza e gli organici degli Enti Locali*” previsto dall’art. 241, comma 1, del Tuel [tale “*controllo è esercitato prioritariamente in relazione alla verifica sulla compatibilità finanziaria*”], ma anche “*ai controlli centrali in materia di copertura di costo di alcuni servizi di cui all’art. 241, comma 2 ... [del Testo legislativo citato]*”.

In particolare, nell’ambito dei controlli sui servizi di cui al comma 2, dell’art. 242 citato, le Amministrazioni *de quibus* sono tenute a dimostrare annualmente, con apposita certificazione, che:

- a) i proventi tariffari derivanti dalla gestione dei “*servizi a domanda individuale*”, sommati ai contributi finalizzati per tale attività, sono almeno pari al 36% dei costi di gestione, rilevati con i dati di competenza, dei medesimi servizi (solo per gli “*Asili nido*” il costo di gestione è computato al 50%);
- b) i proventi tariffari derivanti dalla gestione del Servizio di “*Smaltimento dei rifiuti solidi urbani*” e del “*Servizio acquedotto*” coprono integralmente i relativi costi di gestione (comma 8, lett. b), c) e d, art- 243-bis).

La richiesta di accesso al “*Fondo di rotazione*” di cui all’art. 243-ter del Tuel, porta con sé l’obbligo dell’adozione, entro il termine dell’esercizio finanziario, delle seguenti misure di riequilibrio della parte corrente del bilancio (comma 9, art. 243-bis):

- “*a) a decorrere dall’esercizio finanziario successivo, riduzione delle spese di personale, da realizzare in par-*

ticolare attraverso l'eliminazione dai fondi per il finanziamento della retribuzione accessoria del personale dirigente e di quello del comparto, delle risorse di cui agli artt. 15, comma 5, e 26, comma 3, dei Ccnl. 1° aprile 1999 (comparto) e del 23 dicembre 1999 (dirigenza), per la quota non connessa all'effettivo incremento delle dotazioni organiche;

b) entro il termine di un quinquennio, riduzione almeno del 10% delle spese per acquisti di beni e prestazioni di servizi di cui al Macroaggregato 03 della spesa corrente, finanziate attraverso risorse proprie. Ai fini del computo della percentuale di riduzione, dalla base di calcolo sono esclusi gli stanziamenti destinati:

- 1) alla copertura dei costi di gestione del 'Servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani';*
- 2) alla copertura dei costi di gestione del 'Servizio di acquedotto';*
- 3) al Servizio di 'Trasporto pubblico locale';*
- 4) al 'Servizio di illuminazione pubblica';*
- 5) al finanziamento delle spese relative all'accoglienza, su disposizione della competente autorità giudiziaria, di minori in strutture protette in regime di convitto e semiconvitto;*

c) entro il termine di un quinquennio, riduzione almeno del 25% delle spese per trasferimenti di cui al Macroaggregato 04 della spesa corrente, finanziate attraverso risorse proprie. Ai fini del computo della percentuale di riduzione, dalla base di calcolo sono escluse le somme relative a trasferimenti destinati ad altri livelli istituzionali, ad Enti, Agenzie o Fondazioni lirico-sinfoniche;

c-bis) ferma restando l'obbligatorietà delle riduzioni indicate nelle lett. b) e c), l'Ente Locale ha facoltà di procedere a compensazioni, in valore assoluto e mantenendo la piena equivalenza delle somme, tra importi di spesa corrente, ad eccezione della spesa per il personale e ferme restando le esclusioni di cui alle medesime lett. e b) e c) del presente comma. Tali compensazioni sono puntualmente evidenziate nel 'Piano di riequilibrio' approvato;

d) blocco dell'indebitamento, fatto salvo quanto previsto dal primo periodo del comma 8, lett. g), [dell'art. 243-bis del Tuel] per i soli mutui connessi alla copertura di debiti fuori bilancio progressi [come già detto, la lett. g) del comma 8 citato, al fine di consentire il riequilibrio finanziario e per tutto il periodo di durata del "Piano", consente (nel rispetto delle prescrizioni prima esplicitate) l'assunzione di mutui per la copertura di debiti fuori

bilancio (evidentemente progressi al ricorso della Procedura) riferiti a spese di investimento in deroga ai limiti di cui all'art. 204, comma 1, del Tuel].

Per le Amministrazioni che hanno fatto ricorso alla "Procedura di riequilibrio" di cui trattasi, sussiste comunque un caso che consente alle stesse di contrarre mutui non solo in deroga al suddetto blocco dell'indebitamento, ma anche ai limiti massimi consentiti. Tale circostanza ricorre allorché i suddetti mutui siano "necessari alla copertura di spese di investimento relative a progetti e interventi che garantiscano l'ottenimento di risparmi di gestione funzionali al raggiungimento degli obiettivi fissati nel 'Piano di riequilibrio finanziario pluriennale' ...". L'importo dei ridetti mutui però non deve essere "... superiore alle quote di capitale dei mutui e dei prestiti obbligazionari precedentemente contratti ed emessi, rimborsate nell'esercizio precedente" (comma 9-bis, art. 243-bis).

Le Amministrazioni che hanno deliberato il ricorso alla "Procedura di riequilibrio" in parola, ai fini del risanamento finanziario, possono beneficiare di un'anticipazione a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali".

Il compito di stabilire i criteri per la determinazione dell'importo massimo dell'anticipazione di cui sopra è affidato ad un Decreto del Ministero dell'Interno, da adottarsi di concerto con il Mef e sentita la Conferenza Stato-Città ed Autonomie locali. I citati criteri, "nei limiti dell'importo massimo fissato in Euro 300 per abitante per i Comuni e Euro 20 per abitante per le Province o per le Città metropolitane della disponibilità annuale del Fondo, devono tener anche conto:

- dell'incremento percentuale delle entrate tributarie ed extratributarie previsto nell'ambito del 'Piano di riequilibrio pluriennale';*
- della riduzione percentuale delle spese correnti previste nell'ambito del 'Piano di riequilibrio pluriennale'".*

La medesima fonte regolamentare è deputata altresì a stabilire le modalità di concessione e restituzione dell'anticipazione, con l'avvertenza che l'Ente deve riversare le somme ricevute "in un periodo massimo di 10 anni decorrente dall'anno successivo a quello ... (di erogazione)" (art. 243-ter del Tuel).

Le risorse che provengono dal "Fondo di rotazione" di cui all'art. 243-ter citato vanno unicamente destinate al pagamento dei debiti presenti nel "Piano di riequilibrio finanziario pluriennale". La predetta destinazione è funzionale alla esigenza "di dare prioritario impulso all'economia in

attuazione dell'art. 41 della Costituzione". Sulle stesse risorse non sono ammessi atti di pignoramento o di sequestro (art. 243-*quinquies*, Tuel).

Il Decreto a cui sono stati affidati i compiti sopra esplicitati è stato emanato l'11 gennaio 2013 (G.U. n. 33 dell'8 febbraio 2013) [d'ora in avanti "Decreto"].

Di seguito si specificano i suoi contenuti principali.

Per accedere al "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali" l'Ente deve aver deliberato il ricorso alla "Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale" di cui trattasi. Tuttavia, nella relativa Delibera ha l'obbligo di dichiarare di volersi avvalere della facoltà di accesso al predetto "Fondo".

L'Ente è tenuto a presentare al Ministero dell'Interno la domanda di accesso al ridetto "Fondo" contestualmente alla Delibera di cui sopra. La stessa domanda deve essere corredata "da documentazione idonea a dimostrare gli effetti e l'entità delle misure di riequilibrio della parte corrente del bilancio indicate nell'art. 243-bis, comma 9 del ... [Tuel]" (le predette misure sono state sopra esplicitate). Resta ferma la necessità "di previsione nel 'Piano di riequilibrio finanziario' delle misure indicate ... [nella lett. g) del comma 8 dell'art. 243-bis] (anche tali misure sono già state riportate) (artt. 1, comma 1, e 4, comma 1, del Decreto).

A partire dalla data in cui il Ministero dell'Interno riceve la Deliberazione consiliare di ricorso alla procedura *de qua* e la domanda di accesso al "Fondo di rotazione", lo stesso Ministero ha 10 giorni per comunicare all'Ente Locale la quota massima attribuibile, calcolata nel rispetto di determinati parametri definiti nel Decreto e nei limiti delle risorse disponibili.

L'importo comunicato ha valenza provvisoria, giacché il Ministero si riserva di dare conferma dell'importo definitivo con il Piano di riparto che lo stesso adotta 2 volte l'anno (entro il 15 giugno e il 15 novembre), "all'esito della procedura di esame delle istanze di accesso al 'Fondo di rotazione', definite secondo i criteri stabiliti nel ... [Decreto] e nei limiti della disponibilità del 'Fondo'" (artt. 4, comma 2, e 1, comma 2).

La comunicazione dell'importo provvisorio "costituisce

prenotazione dell'importo massimo assegnabile all'ente sulla disponibilità del fondo, limitandone per pari importo la relativa consistenza" (art. 4, comma 1).

Dopo aver dato corso agli adempimenti di cui sopra, l'Ente inoltra apposita richiesta dell'anticipazione a valere sul "Fondo di rotazione" al Ministero dell'Interno - Dipartimento per gli Affari interni e territoriali, nei limiti dell'importo massimo attribuibile. L'inoltro della predetta richiesta deve avvenire "all'atto della trasmissione del 'Piano di riequilibrio finanziario pluriennale' di cui all'art. 243-bis ...". (art. 4, comma 4). In proposito, si ricorda che la trasmissione del predetto "Piano di riequilibrio" è da effettuarsi entro 10 giorni dalla Delibera consiliare di ricorso alla procedura di cui trattasi, sia alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, sia alla "Commissione per la finanza e gli organici degli Enti Locali".

Il Ministero dell'Interno dispone la concessione dell'anticipazione - previa approvazione del "Piano di riequilibrio finanziario pluriennale" da parte della competente Sezione regionale di controllo della Giustizia contabile - nel termine di 15 giorni dall'adozione del citato Piano di riparto².

Se l'Ente ha richiesto un importo dell'anticipazione inferiore a quello massimo assegnabile, a seguito del suddetto provvedimento di concessione, viene ad essere svincolata la quota che era stata prenotata (vedi sopra) (art. 4, comma 6). Ciò stante, "(i) provvedimento di ammissione o diniego al 'Fondo di rotazione' può essere impugnato entro 30 giorni, ai sensi dell'art. 243-quater ..., innanzi alle Sezioni riunite della Corte dei conti che si pronunciano in unico grado" (art. 4, comma 8).

Le anticipazioni ricevute dal "Fondo di rotazione" sono da restituire dall'Ente nel periodo massimo di 10 anni, decorrenti dall'anno successivo a quello in cui l'erogazione è avvenuta, con rate semestrali di pari importo, nel termine del 30 aprile e del 30 ottobre di ciascun anno. Di talché, ad essere previsti nel "Piano di riequilibrio finanziario" sono la durata effettiva del periodo di restituzione e l'importo delle rate semestrali della stessa (art. 5, commi 1 e 4)³.

Per ogni anno la disponibilità del "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali" è pari alla dotazione annua stabilita dalla legge aumentata dal-

² "L'anticipazione richiesta è erogata, mediante operazione di giro fondi sulla contabilità speciale, sotto conto infruttifero, intestata all'Ente Locale, in un'unica soluzione entro 15 giorni successivi al provvedimento di concessione" (art. 4, comma 9)

³ "La restituzione dell'anticipazione è effettuata mediante operazione di giro fondi sulla apposita contabilità speciale intestata al Ministero dell'Interno, con rate semestrali di pari importo. In caso di mancata restituzione delle rate semestrali entro i termini previsti, una pari somma è recuperata dalle risorse a qualunque titolo dovute dal Ministero dell'Interno, con relativo versamento sulla contabilità speciale" (art. 5, commi 3 e 4)

le somme rimborsate dagli Enti beneficiari e dalle risorse non attribuite negli anni precedenti (art. 2, comma 1).

Con riferimento ai criteri per la determinazione dell'importo dell'anticipazione attribuibile, rileva che ciascuna Amministrazione può ricevere, nei limiti della disponibilità annua del "Fondo", un importo pari all'80% dell'importo massimo fissato in Euro 300 per abitante per i Comuni e in Euro 20 per le Province o per le Città metropolitane. L'importo così calcolato subisce però delle variazioni in conseguenza dell'applicazione dei criteri che seguono.

La domanda di accesso al "Fondo" come detto impone all'Ente di adottare, entro il termine dell'esercizio finanziario, (anche) la seguente misura di riequilibrio della parte corrente del bilancio, il cui effetto e la relativa entità devono essere dimostrate con idonea documentazione all'atto di presentazione della stessa domanda (che avviene contestualmente alla presentazione della delibera di ricorso alla procedura riequilibrio finanziario agli Organi competenti): riduzione, entro il termine di un quinquennio, con riferimento alla spesa corrente finanziata con risorse proprie, di almeno il 10% delle spese per acquisti di beni e servizi di cui al Macroaggregato 03 e di almeno il 25% delle spese per trasferimenti di cui al Macroaggregato 04. Ciò, tenendo presente le esclusioni dalla base di calcolo previste dalle lett. b) e c), del comma 9, dell'art. 243-bis, e la possibilità di effettuare compensazioni ai sensi della lett. c)-bis, dello stesso comma 9.

Ebbene, laddove le riduzioni di cui sopra siano previste in misura pari ad almeno il 5% in più del livello minimo stabilito, e purché l'Ente dimostri nel "Piano di riequilibrio finanziario", nell'ultimo degli esercizi nello stesso considerati, di conseguire una riduzione complessiva della spesa corrente di almeno il 5% rispetto all'importo (relativo alla stessa spesa) risultante dall'ultimo rendiconto di gestione approvato al momento di adozione del "Piano" medesimo, l'importo dell'anticipazione attribuibile aumenta di entità, fino ad un massimo del 25% (art. 3, Dm. Ministero Interno 11 gennaio 2013).

Invece, se l'Ente non dimostra nel "Piano di riequilibrio finanziario", nell'ultimo degli esercizi nello stesso considerati, di conseguire una riduzione complessiva della spesa corrente di almeno il 5% rispetto all'importo (relativo alla stessa spesa), l'importo dell'anticipazione attribuibile subisce (sempre) una riduzione del 10% (art. 3, comma 1).

Considerato che gli Enti Locali, ai sensi del comma 6 dell'art. 243-bis, devono individuare - al fine di indicarle nel Piano di riequilibrio finanziario pluriennale - "le misure ne-

cessarie per ripristinare l'equilibrio strutturale del bilancio, per l'integrale ripiano del disavanzo di amministrazione accertato e per il finanziamento dei debiti fuori bilancio", l'art. 43, comma 1 (primo periodo), del Dl. n. 133/14, convertito con modificazioni dalla Legge n. 164/14, stabilisce che gli stessi Enti possono utilizzare (quale una delle misure di cui sopra) le risorse attribuibili a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali" per il ripiano del disavanzo di amministrazione accertato e per il finanziamento dei debiti fuori bilancio emersi nel momento di accesso alla "procedura di riequilibrio finanziario pluriennale" [di questi debiti, anche quelli riferiti alla copertura dei disavanzi (delle Aziende speciali e Istituzioni) e delle ricapitalizzazioni (di Società di capitali costituite per l'esercizio di "servizi pubblici locali") di cui alle lett. b) e c), dell'art. 194, comma 1, del Dlgs. n. 267/00].

Invece, il secondo periodo del comma 1 dell'art. 43 cita-tato sancisce che, "(a) seguito dell'approvazione del 'Piano di riequilibrio finanziario pluriennale' da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti, qualora l'ammontare delle risorse attribuite a valere sul predetto 'Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali' risulti inferiore a quello di cui al periodo precedente, l'Ente Locale interessato è tenuto, entro 60 giorni dalla ricezione della comunicazione di approvazione del 'Piano' stesso, ad indicare misure alternative di finanziamento per un importo pari all'anticipazione non attribuita".

Il Legislatore, considerando possibile utilizzare le risorse attribuibili a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti Locali" tra le misure di cui alla lett. c), del comma 6, dell'art. 243-bis, ha previsto, nel caso del prefato utilizzo, il seguente metodo di contabilizzazione dell'acquisizione delle risorse medesime e della loro restituzione: "gli Enti Locali interessati iscrivono le risorse ottenute in entrata nel Titolo secondo, Categoria 01, La restituzione delle medesime risorse è iscritta in spesa al Titolo primo, Intervento 05 ..." (ovviamente il riferimento non è allo schema di bilancio "armonizzato").

Giova riportare che, prima dell'entrata in vigore dell'art. 43, comma 1, del Dl. n. 133/14, la Sezione Autonomie della Corte dei conti, con la Deliberazione n. 14/SezAut2013/Qmig, aveva specificato che "le risorse a valere sul 'Fondo' ex art. 243-ter del Tuel hanno quindi natura simile a quelle provenienti dall'anticipazione di Tesoreria che, come noto, servono a far fronte a momentanee carenze di liquidità e a favorire il ripristino di una corretta dinamica

della liquidità di bilancio. Tuttavia sotto il profilo contabile l'imputazione dell'anticipazione, che in entrata avviene secondo il criterio sopra ricordato (codice Siope 5311), pone il problema della corrispondente voce di uscita in quanto l'art. 243-ter del Dlgs. n. 267/00, come modificato dal Dl. n. 174/12, prevede che l'anticipazione debba essere restituita in un periodo massimo di 10 anni; ciò comporta che le risorse da anticipazione sarebbero considerate alla stregua di risorse provenienti da 'indebitamento' per cui a fronte dell'accertamento dell'entrata, i pagamenti per quota annuale determinano l'impegno solo sulla relativa frazione. In tal modo, però, le ripetute risorse non solo fornirebbero liquidità per le spese già iscritte in bilancio, ma la quota di queste non immediatamente impegnata per la restituzione, andrebbe a fornire copertura a nuove e maggiori spese. Una tale procedura sarebbe esposta a censure di incostituzionalità per violazione dell'art. 119 comma 6 della Costituzione e sarebbe anche contraria alle finalità del Dl. n. 174/12 poc'anzi ricordate che tendono a riequilibrare i conti, ma non ad aumentare la spesa. La soluzione deve muovere dalla consapevolezza che la corrispondente voce di uscita dell'entrata da anticipazione in discorso, non può essere uno stanziamento di spesa trattandosi, come già precisato, di sole disponibilità liquide. Poiché l'entrata accertata e riscossa concorre alla determinazione del risultato di amministrazione, è necessario che gli effetti sul predetto saldo siano sterilizzati dal primo anno di attivazione dell'anticipazione e, per conseguenza, da quelli successivi fino alla completa restituzione dell'anticipazione ottenuta. Obiettivo di neutralizzazione che è conseguito iscrivendo nei fondi vincolati dell'esercizio di accertamento una somma, pari all'importo dell'anticipazione assegnata dal fondo di rotazione, come 'Fondo' destinato alla restituzione dell'anticipazione ottenuta dal 'Fondo di rotazione' per assicurare la stabilità finanziaria dell'Ente'. Negli esercizi successivi il fondo sarà progressivamente ridotto dell'importo pari alle somme annualmente rimborsate con rate semestrali come previsto dal Decreto del Ministro dell'Interno di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, in data 11 gennaio 2013, che verranno impegnate e pagate secondo i surricordati criteri di imputazione. Tale soluzione è in linea con il principio di "competenza finanziaria potenziata" prevista dal Dlgs. n. 118/11 'armonizzazione dei sistemi contabili e dei sistemi di bilancio, delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi' secondo cui tutte le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate sono imputate all'esercizio

nel quale vengono a scadenza".

Poiché l'art. 1, comma 888, lett. a) e b), della Legge n. 205/17 ("Legge di stabilità 2018"), ha modificato la durata massima del "Piano di riequilibrio" (vedi sopra), il comma 889, dello stesso art. 1, consente agli Enti Locali di poter usufruire della seguente opportunità:

- "(f)ermi restando i tempi di pagamento dei creditori, gli Enti Locali che hanno presentato il 'Piano di riequilibrio finanziario pluriennale' o ne hanno conseguito l'approvazione, ai sensi dell'art. 243-bis del Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00, prima ... [del 1° gennaio 2018], possono rimodulare o riformulare il predetto 'Piano', al fine di usufruire delle modifiche introdotte dal comma 888 [del ridetto art. 1 della "Legge di bilancio 2018"] ... Gli Enti Locali che intendono [rectius intendevano] avvalersi di tale facoltà trasmettono [rectius dovevano trasmettere] la Deliberazione consiliare contenente la relativa richiesta alla competente Sezione regionale della Corte dei conti e al Ministero dell'Interno nel termine di 15 giorni dalla data [del 1° gennaio 2018] Il Consiglio dell'Ente Locale, entro il termine perentorio di 45 giorni dalla data di esecutività della Deliberazione di cui al periodo precedente, approva il 'Piano' rimodulato o riformulato, corredato del Parere dell'Organo di revisione economico-finanziaria. Al procedimento di formazione e di approvazione del 'Piano' si applicano le disposizioni degli artt. 243-bis, commi 6, 7, 8, 9 e 9-bis, e 243-quater del citato Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00 [vedi sopra]; i termini previsti dal citato art. 243-quater sono ridotti alla metà. Per gli Enti Locali per i quali la competente Sezione regionale della Corte dei conti, alla data [del 1° gennaio 2018] ..., ha già accertato il grave mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal 'Piano' originario, ferme restando le eventuali misure prescritte ai sensi dell'art. 148-bis del citato T.U., un ulteriore mancato rispetto degli obiettivi del nuovo 'Piano' rimodulato o riformulato, accertato nell'ambito della Procedura di controllo di cui all'art. 243-quater, comma 6, del medesimo Testo unico, costituisce reiterazione del mancato rispetto degli obiettivi ai sensi del comma 7 del citato art. 243-quater".

L'opportunità di rimodulare o riformulare il "Piano di riequilibrio finanziario pluriennale" viene concessa anche agli Enti Locali che provvedono al riaccertamento straordinario dei residui previsto dal comma 848, dell'art. 1, della "Legge di bilancio 2018" (vedi paragrafo precedente), nel rispetto delle disposizioni di cui ai commi 849 e 850 dello

stesso art. 1, che di seguito si riportano: *“fermi restando i tempi di pagamento dei creditori, gli Enti Locali che hanno presentato il ‘Piano di riequilibrio finanziario pluriennale’ o ne hanno conseguito l’approvazione, ai sensi dell’art. 243-bis del Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00, prima del riaccertamento straordinario di cui al comma 848 [della “Legge di bilancio 2018”], possono rimodulare o riformulare il predetto ‘Piano’, entro il 31 luglio 2018, al fine di tenere conto di quanto previsto dallo stesso comma 848. Gli Enti Locali che intendono [rectius intendevano] avvalersi di tale facoltà trasmettono [rectius dovevano trasmettere] la Deliberazione consiliare contenente la relativa richiesta alla competente Sezione regionale della Corte dei conti e al Ministero dell’interno nel termine di quindici giorni dalla data [del 1° gennaio 2018] ... Il Consiglio dell’Ente Locale, entro il termine perentorio di 45 giorni alla data di esecutività della Deliberazione di cui al periodo precedente, approva il ‘Piano’ rimodulato o riformulato, corredato del Parere dell’Organo di revisione economico-finanziaria. Al procedimento di formazione e di approvazione del ‘Piano’ si applicano le disposizioni degli artt. 243-bis, commi 6, 7, 8, 9 e 9-bis, e 243-quater del citato Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00; i termini previsti dal citato art. 243-quater sono ridotti alla metà. Per gli Enti Locali per i quali la competente Sezione regionale della Corte dei conti, alla data di entrata in vigore della presente Legge, ha già accertato il grave mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal ‘Piano’ originario, ferme restando le eventuali misure prescritte ai sensi dell’art. 148-bis del Testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00, un ulteriore mancato rispetto degli obiettivi del nuovo ‘Piano’ rimodulato o riformulato, accertato nell’ambito della procedura di controllo di cui all’art. 243-quater, comma 6, del citato testo unico di cui al Dlgs. n. 267/00, costituisce reiterazione del mancato rispetto degli obiettivi ai sensi del comma 7 del citato art. 243-quater”*.

La Sezione Autonomie della Corte dei conti, con la Deliberazione n. 16/12, ha emanato le *“Linee-guida per l’esame del ‘Piano di riequilibrio finanziario pluriennale’ e per la valutazione della sua congruenza (art. 243-quater, Tuel commi 1-3)”*, che sono rivolte alla Sottocommissione della *“Commissione per la stabilità finanziaria degli Enti Locali”* chiamata a svolgere la relativa istruttoria, il cui esito confluisce in una relazione finale da trasmettere alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti che Delibera sull’approvazione o sul diniego del *“Piano di riequilibrio finanziario”*.

Le predette *“Linee-guida”* sono corredate da uno Schema dell’istruttoria contenente apposite Istruzioni, che appunto la Sottocommissione citata è tenuta a seguire nella valutazione dei *“Piano di riequilibrio finanziario”* (tenendo anche presente, per quanto di interesse, ciò che viene riportato nelle *“analoghe Istruzioni presenti nelle Linee-guida ex art. 1, comma 166 e ss., della Legge n. 266/05”*). Tali Istruzioni, ovviamente, si rilevano utili anche per l’Ente Locale ai fini della elaborazione del *“Piano di riequilibrio finanziario”*, giacché forniscono i criteri per individuare gli squilibri strutturali del bilancio e per dimostrare l’attendibilità e sostenibilità delle misure intraprese per superare la situazione di criticità.

Tale Schema dell’istruttoria è articolato in 2 Sezioni.

La prima, concerne i fattori e cause dello squilibrio, la seconda, il risanamento.

Ebbene, delle predette *“Linee-guida”* di seguito si riportano alcuni stralci ritenuti di interesse:

...

Presupposto necessario per accedere alla ‘Procedura di riequilibrio’ è la regolare approvazione del bilancio di previsione e dell’ultimo rendiconto nei termini di legge; ciò in quanto è necessario che le successive proiezioni abbiano come punto iniziale di riferimento una situazione consacrata in documenti ufficiali. Al riguardo deve essere anche rilevato che l’avvio della procedura non comporta la sospensione dei termini per la presentazione dei documenti contabili; infatti a differenza di quanto previsto nel caso di dissesto dall’art. 248 del Tuel non si rinviene una norma espressa in tal senso. Nel silenzio del Legislatore la norma va interpretata nel significato letterale (ubi voluit dixit), anche perché è utile disporre della rappresentazione certa e veritiera di partenza, al fine di valutare la sostenibilità del piano.

...

La facoltà di revocare l’istanza di ricorso alla procedura, in linea generale ammissibile in assenza di contraria previsione, dovrebbe comunque essere esercitata non oltre i 60 giorni [rectius i 90 giorni] previsti dalla norma (ex art. 243-bis comma 5 del Tuel) per la presentazione del piano.

...

Presupposto indefettibile per la positiva valutazione dei Piani di rientro è che si possa constatare l’adeguamento al complesso delle regole di coordinamento della finanza pubblica contenute nelle vigenti norme in tema di finanza locale, quali il rispetto del Patto di stabilità interno, le misure per la riduzione della spesa di personale e quelle

in tema di società partecipate, limiti all'indebitamento, dimissioni patrimoniali, ecc..

Se al momento di avvio della Procedura la situazione dell'Ente non risulti allineata a tali prescrizioni è necessario che il piano contenga misure atte a consentirne il rispetto entro il primo periodo di attuazione del programma di risanamento.

È altresì necessario che il piano contenga una quantificazione veritiera e attendibile dell'esposizione debitoria, in stretta ottemperanza a quanto previsto dalle norme che stabiliscono il contenuto obbligatorio del piano. A tale riguardo è necessario tenere presente ... l'allineamento con i dati contabili degli Organismi partecipati.

Nel contesto delle misure necessarie ad assicurare il graduale riequilibrio finanziario, assume rilievo, tra le altre, la verifica della situazione di tutti gli organismi e delle società partecipate e dei relativi costi ed oneri, richiedendo l'adozione, ove non sia stato già provveduto, delle misure legislative di liquidazione e privatizzazione degli organismi partecipati secondo i criteri espressamente previsti.

La verifica del rispetto del complesso delle regole della gestione finanziaria imposte agli Enti Locali è un punto fermo nel corso della procedura di risanamento; infatti, le situazioni di squilibrio si generano laddove ci si è discostati da criteri di sana gestione desumibili dalle norme e dai principi contabili e in molti casi laddove si siano generati fattori critici che non trovavano rappresentazione in bilancio.

Nella rilevazione dell'entità della situazione iniziale di squilibrio è, quindi, di assoluto rilievo un'attenta indagine sulla presenza di oneri latenti non adeguatamente considerati dall'Ente, in modo da poterne stimare le ricadute negli anni di svolgimento della procedura di risanamento. Sul punto soccorrono ampiamente tutte le valutazioni effettuate dalle Sezioni regionali di controllo nel corso degli ultimi anni in tema di effettività dell'equilibrio esposto nei documenti contabili avendo considerazione di fenomeni quali: rinvio di contabilizzazione ad esercizi successivi; debiti fuori bilancio in attesa di riconoscimento; presenza di residui attivi vetusti; disallineamento nelle partite di giro e nei fondi vincolati; situazioni critiche delle società partecipate in corso di emersione; contenzioso, ecc..

...

La nuova procedura rappresenta, nell'ambito dell'attuale problematico panorama della finanza locale, un utile rimedio per scongiurare la più grave situazione di dissesto. Tuttavia essa deve essere rigorosamente attuata e sottoposta a scrupolosi controlli sulla regolarità della gestione e sul puntuale procedere del percorso di risanamento, perché potrebbe rivelarsi un dannoso escamotage per evitare il trascinarsi verso una situazione di dissesto da dichiarare ai sensi dell'art. 6, comma 2 del Dlgs. n. 149/11, diluendo in un ampio arco di tempo soluzioni che andrebbero immediatamente attuate.

...

QUESITI

Contabilità economico-patrimoniale

quale iter di approvazione per gli Enti con popolazione inferiore a 5.000 abitanti ?



del Dott. Enrico Ciullo - Consulente e formatore Enti pubblici e Amministrazioni locali, Esperto in materie amministrativo-contabili e gestionali per la P.A.

IL QUESITO:

“Qual è la procedura da seguire in sede di rendiconto della gestione 2017 per i Comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti che avviano per la prima volta ad adottare la contabilità economico patrimoniale di cui all’Allegato n. 4/3 del Dlgs. n. 118/11 ?

Quali atti e documenti devono essere approvare in Consiglio ? Occorre adottare atti ad hoc oppure all’interno della Delibera di approvazione del rendiconto 2017 si può dar conto delle risultanze finali della contabilità economico-patrimoniale ?”

Con riferimento all’iter di approvazione della contabilità economico-patrimoniale, riportiamo di seguito alcuni estratti del Principio contabile applicato alla contabilità economico-patrimoniale Allegato n. 4/3 al Dlgs. n. 118/11, per sintetizzarle i passaggi da effettuare:

- A) la prima attività richiesta per l’adozione della nuova contabilità è la riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale chiuso il 31 dicembre dell’anno precedente nel rispetto del Dpr. n. 194/96, secondo l’articolazione prevista dallo stato patrimoniale allegato a tale Decreto. A tal fine è necessario riclassificare le singole voci dell’inventario secondo il piano dei conti patrimoniale;
- B) la seconda attività richiesta consiste nell’applicazione dei criteri di valutazione dell’attivo e del passivo previsti dal Principio applicato della contabilità economico patrimoniale all’inventario e allo stato patrimoniale riclassificato. A tal fine, si deve predisporre una Tabella che, per ciascuna delle voci dell’inventario e dello stato patrimoniale riclassificato, affianca gli importi di chiusura del precedente esercizio, gli importi attribuiti a seguito del processo di rivalutazione e le differenze di valutazione, negative e positive;
- C) I Prospetti riguardanti l’inventario e lo stato patrimoniale al 1° gennaio dell’esercizio di avvio della nuova

contabilità, riclassificati e rivalutati, nel rispetto dei principi di cui al presente Allegato, con l’indicazione delle differenze di rivalutazione, sono oggetto di approvazione del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto dell’esercizio di avvio della contabilità economico patrimoniale, unitariamente ad un prospetto che evidenzia il raccordo tra la vecchia e la nuova classificazione.

Completata la fase iniziale occorre procedere a:

- D) effettuare i ribaltamenti dei fatti gestionali, presenti in contabilità finanziaria, nella contabilità economico-patrimoniale attraverso la matrice di correlazione (tale operazione la effettua in automatico il software una volta dato l’input);
- E) controllare i ribaltamenti dei fatti gestionali (eventuali anomalie, discordanze di contabilizzazione, ecc.);
- F) operare le scritture di assestamento (completamento, integrazione e rettifica);
- G) eseguire le scritture di chiusura dei conti;
- H) approvare in Giunta tutti degli elaborati;
- I) richiedere il Parere all’Organo di revisione;
- L) approvare in Consiglio il rendiconto completo con gli atti relativi alla contabilità economico-patrimoniale.
- Infine, facciamo presente che le operazioni di cui al punto C) possono essere realizzate contestualmente al punto L).

Risarcimento danni gli "indennizzi" devono essere fatturati senza Iva ?



del Dott. Francesco Vegni - Consulente di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista

IL QUESITO:

"Il Comune intende definire transattivamente una questione sorta su un appalto. Il Tecnico sostiene che, tra le somme da corrispondere in favore dell'impresa, siano rilevanti ai fini Iva unicamente quelle relative a maggiori lavori. Per cui ha individuato di tutte le riserve quelle che effettivamente assumono tale caratteristica. Lui ritiene che tutte le altre siano da fatturare senza Iva. E' effettivamente così ?"

SÌ NO

In via generale, le somme che rappresentano "indennizzi" e che vanno a risarcire un danno subito non sono considerate corrispettivi rilevanti ai fini dell'Iva (esclusione dalla base imponibile ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 1, Dpr. n. 633/72, vedasi anche Risoluzione n. 504603 del 1975) e nemmeno redditi ai fini Ires (c.d. "danno emergente" vedasi Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 155/E del 2002), mentre invece le somme che vanno a coprire mancati introiti dall'attività commerciale svolta sono considerate corrispettivi rilevanti ai fini Iva e rappresentano redditi ai fini Ires (c.d. "lucro cessante").

L'Amministrazione finanziaria è intervenuta sull'argomento anche con la Risoluzione n. 24/E del 2000, trattando di somme dovute a seguito di un lodo arbitrale, nelle cui conclusioni si legge che "... la individuazione della causa per la quale le somme in argomento sono da corrispondere consente di determinare il corretto trattamento fiscale applicabile agli effetti dell'Iva. Pertanto, quelle corrisposte

a titolo esclusivamente risarcitorio nonché per rivalutazione monetaria sul risarcimento danni e per relativi interessi, ai sensi del citato art. 15, numero 1), del Dpr. n. 633/72, sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva. Per contro, la somma configurata come riconoscimento di maggiori oneri, e relativa rivalutazione monetaria, conseguenti alla modifica dell'attività di progettazione è da ritenere un maggiore corrispettivo ai sensi del citato art. 13, comma 1, del Dpr. n. 633/72. In tal caso i relativi interessi, avendo natura risarcitoria, sono da ritenere esclusi dal campo di applicazione dell'Iva ai sensi del citato art. 15, n.1), del Dpr. n. 633/72....".

In ragione di quanto sopra, riteniamo che, nel caso di specie, il ragionamento del Tecnico sia concettualmente corretto, ma occorre verificare con attenzione la natura di ogni singolo rilievo, nel senso indicato dalla sopra citata Risoluzione.

Affidamento Servizio “Tesoreria” dopo l’entrata in vigore del Dlgs. n. 50/16 concessione o appalto ?



del Dott. Stefano Paoli - *Consulente Legale Formazione Professionale, Esperto in materie giuridiche applicate alla P.A.*

IL QUESITO:

“Dobbiamo rinnovare il Servizio di ‘Tesoreria’ e nel bando di gara, inizialmente, non verrà previsto un compenso. Trattasi di concessione o appalto ?”.

CONCESSIONE 

APPALTO 

L’affidamento del Servizio di “Tesoreria” è stato oggetto in passato di un notevole dibattito giurisprudenziale e dottrinale sulla modalità di effettuazione dello stesso.

Il Consiglio di Stato, Sezione V, con la Sentenza n. 3377/11, ebbe a dichiarare che *“l’affidamento del Servizio di ‘Tesoreria’ si sostanzia in una concessione di servizi”*. Precedentemente si era espressa anche la Corte di Cassazione, Sezione Unite con la Sentenza 3 aprile 2009 n. 8113, in cui si precisava che il contratto di tesoreria *“va qualificato in termini di rapporto concessorio e non di appalto di servizi, implicando il conferimento di funzioni pubblicistiche, quali il maneggio di pubblico danaro ed il controllo sulla regolarità dei mandati e dei prospetti di pagamento”*.

Il Dlgs. n. 50/16 (*“Codice dei Contratti pubblici”*), all’art. 3, comma 1, lett. vv), definisce la concessione di servizi *“un contratto a titolo oneroso stipulato per iscritto in virtù del quale una o più stazioni appaltanti affidano a uno o più operatori economici la fornitura e la gestione di servizi diversi dall’esecuzione di lavori di cui alla lett. ll) riconoscendo a titolo di corrispettivo unicamente il diritto di gestire i servizi oggetto del contratto o tale diritto accompagnato da un prezzo, con assunzione in capo al Concessionario del rischio operativo legato alla gestione dei servizi”*.

Strettamente collegato al concetto di concessione di servizi è il *“rischio operativo”*, definito alla lett. zz), del citato comma 1, come *“il rischio legato alla gestione dei lavori o dei servizi sul lato della domanda o sul lato dell’offerta o di entrambi, trasferito all’operatore economico. Si considera*

che l’operatore economico assuma il rischio operativo nel caso in cui, in condizioni operative normali, per tali intendendosi l’insussistenza di eventi non prevedibili, non sia garantito il recupero degli investimenti effettuati o dei costi sostenuti per la gestione dei lavori o dei servizi oggetto della concessione. La parte del rischio trasferita all’operatore economico deve comportare una reale esposizione alle fluttuazioni del mercato tale per cui ogni potenziale perdita stimata subita dall’operatore economico non sia puramente nominale o trascurabile”.

Per la gestione del Servizio di “Tesoreria” non è previsto (ma risulta problematico costruirlo) un Piano di equilibrio economico-finanziario, in quanto non è prevista alcuna specifica prestazione rivolta al mercato. Il Tesoriere svolge le proprie attività per conto ed a beneficio dell’Ente Locale senza ritrarre alcun ricavo dall’attività connessa, se non indirettamente con riferimento all’accrescimento dell’immagine e all’opportunità di entrare in contatto con nuovi potenziali clienti.

L’assenza quindi di un *“rischio operativo”* e della necessità di un Piano per l’equilibrio-finanziario porta a ritenere che la gestione del Servizio di “Tesoreria” non possa essere qualificata come concessione, alla luce della definizione riportata nel *“Codice dei Contratti”*. In effetti, la qualificazione dell’attività di Tesoreria come concessione discende esattamente dal criterio non più utilizzabile *“del gestore”*, che dava rilevanza alla traslazione del potere pubblico, dall’Amministrazione al privato.

Invece, il Dlgs. n. 50/16 chiarisce indirettamente in modo

definitivo che l'attività di Tesoreria è semplicemente un appalto di servizio, con diretta ed unica beneficiaria l'Amministrazione pubblica, non essendovi alcuna prestazione rivolta direttamente ai cittadini.

Ne deriva che, non potendosi qualificare come concessione, il Servizio di "Tesoreria" allora necessariamente ricade nell'ambito di applicazione del "Codice dei Contratti", visto tale Servizio non pare riconducibile agli appalti "esclusi".

Tuttavia, poiché generalmente le Convenzioni non sono onerose per gli Enti Locali, risulterà possibile affidare il Servizio applicando l'art. 36 del "Codice dei Contratti" e le sue procedure semplificate, per altro conformi ai principi enunciati dall'art. 210 del Tuel (Dlgs. n. 267/00).

L'evoluzione del contesto economico ha ora modificato le modalità di remunerazione del Servizio di "Tesoreria", le quali prevedono sovente un corrispettivo a carico dell'Amministrazione aggiudicatrice, e comporta la qualificazione della gestione della Tesoreria comunale come appalto di servizi in luogo della storica qualificazione di concessione di servizi, dove non era prevista una remunerazione garantita dal corrispettivo a carico dell'Ente e dove quindi sussisteva un "rischio operativo" a carico del Tesoriere.

Il Dlgs. n. 50/16 si applica, sia agli appalti di servizi che alle concessioni, prevedendo che, ove il valore (che è determinato in maniera differente tra appalto e concessione) sia inferiore alla soglia comunitaria, si possa procedere attraverso l'art. 36 del "Codice dei Contratti", il quale prevede una procedura negoziata semplificata, salva la possibilità di ricorrere ad una procedura "ordinaria".

All'art. 35 del Dlgs. n. 50/16, viene definito il valore da porre come base per l'affidamento, e più nel dettaglio, al comma 14, lett. b), è statuito il valore "per i servizi bancari e altri servizi finanziari", il quale deve comprendere "gli onorari, le commissioni da pagare, gli interessi e altre forme di remunerazione".

La procedura per l'affidamento del servizio, se di importo superiore a Euro 40.000, deve svolgersi autonomamen-

te, attraverso uno strumento telematico di negoziazione ai sensi dell'art. 37, comma 2, del "Codice dei Contratti".

Lo stesso tenore ha l'art. 1, comma 450, della Legge n. 296/06, utilizzabile per le procedure di importo pari o inferiore a Euro 40.000; tale norma per gli Enti Locali prevede l'obbligo per gli acquisti di beni e servizi di importo pari o superiore a Euro 1.000 e al di sotto della soglia di rilievo comunitario di fare ricorso al "Mercato elettronico della Pubblica Amministrazione" ("Me.Pa."). I Servizi di Tesoreria e Cassa trovano allocazione all'interno del "Me.Pa.", e quindi le procedure di importo inferiore alla soglia comunitaria vanno ivi effettuate; da rilevare che la maggior parte delle Banche non ha aderito all'iniziativa, con la conseguenza che le procedure in "Me.Pa.", anche quando prevedono un adeguato corrispettivo, vengono frequentemente dichiarate deserte.

Il procedimento di ricerca dell'Istituto tesoriere è reso ulteriormente complesso dal "Codice dei Contratti" che, nel testo vigente, prevede che, qualora il criterio di scelta del contraente sia quello dell'offerta economicamente più vantaggiosa (criterio utilizzato negli appalti di tesoreria), il punteggio massimo attribuibile all'offerta economica sia da contenere entro il 30% del totale; ne consegue indubbiamente una crescente onerosità del Servizio di "Tesoreria" a carico degli Enti, i quali dovranno ricercare innovativi elementi qualitativi in grado di valorizzare le offerte migliori.

Infine, facciamo presente che l'art. 1, comma 878, della Legge n. 205/17, al fine di assicurare la sostenibilità economico-finanziaria e la continuità del "Servizio di Tesoreria", ha modificato l'art. 40, comma 1, della Legge n. 448/98, specificando che, nell'ambito del "Servizio di Tesoreria" quando svolto da Poste Italiane Spa, la Società Cassa DD.PP. Spa può concedere anticipazioni agli Enti Locali nel rispetto dei principi di accessibilità, uniformità di trattamento, predeterminazione e non discriminazione.

LA GIURISPRUDENZA

Dichiarazioni fiscali

illegittimo affidare ai Revisori dei conti del Comune l'onere di redigerle e trasmetterle



dell'Avv. Carolina Vallini - Esperta in materie giuridiche applicate alle Amministrazioni pubbliche

Tar Marche - Sentenza n. 186 del 16 marzo 2018

E' illegittimo che un Comune, nella Delibera di nomina del proprio Revisore dei conti, con la quale vengono stabiliti, rispettivamente, durata dell'incarico, compenso e competenze a quest'ultimo spettanti, includa altresì la redazione e la trasmissione per via telematica dei Modelli dichiarativi Iva e Irap.

E' quanto sancito dal Tar Marche, nella Sentenza n. 186 del 16 marzo 2018.

La Delibera in questione è stata impugnata poiché è stato considerato illegittimo l'adempimento avente ad oggetto la redazione e la trasmissione per via telematica dei Modelli Iva e Irap, in quanto ciò esulerebbe dai compiti propri del Revisore dei conti, sia perché non contemplato nell'art. 239 del Dlgs. n. 267/00, che disciplina appunto le funzioni dell'Organo di revisione, sia perché finirebbe con il contrastare con la funzione di vigilanza e di controllo "super partes" che la legge attribuisce a tale Organo, il quale andrebbe a svolgere attività che esso stesso ha il dovere di controllare.

I Giudici marchigiani hanno ricordato che le funzioni dell'Organo di revisione sono elencate nell'art. 239 del Tuel; egli, in sostanza, svolge compiti di vigilanza e controllo in posizione di assoluta indipendenza e imparzialità rispetto

all'Ente Locale controllato. Quindi, è la stessa legge ad escludere che il Revisore possa espletare direttamente gli adempimenti fiscali, dal momento che egli è chiamato a svolgere compiti di vigilanza e controllo sulla correttezza di tali adempimenti, necessariamente demandati ad altri Uffici dell'Ente Locale (ad esempio, l'Ufficio "Ragioneria"), pena l'inammissibile commistione tra attività di controllo e attività controllata. Non a caso, la norma prevede la possibilità che l'Organo di revisione svolga attività di indirizzo in collaborazione con l'Organo consiliare dell'Ente, ma non anche con gli Organi esecutivi e gestionali di esso, ai quali ultimi è invece destinata l'attività di vigilanza e controllo.

I Giudici hanno aggiunto che, con specifico riferimento al versamento dell'Iva da parte delle Pubbliche Amministrazioni, il Decreto Mef 25 gennaio 2015 stabilisce, all'art. 6, comma 3, che "nell'ambito delle proprie competenze istituzionali, gli Organi interni di revisione e di controllo vigilano, in particolare, sulla corretta esecuzione dei versamenti dell'Imposta da parte delle Pubbliche Amministrazioni", con ciò confermando il compito di mero controllo e non anche esecutivo che il Revisore dei conti è chiamato a svolgere.

IL PARERE DELLA CORTE

Relazione degli Organi di controllo interno si riconduce alla normale attività di revisione assegnata al Collegio dei Revisori dei conti

Nella Delibera n. 2 del 6 marzo 2018 della Corte dei conti, Sezioni riunite, la questione controversa in esame ha ad oggetto il controllo assegnato alle Ragionerie territoriali dello Stato sui conti giudiziali degli Agenti contabili degli Istituti e dei Musei dotati di autonomia speciale di cui all'art. 30 del Dpcm. n. 171/14, riguardante il nuovo regolamento di organizzazione del Ministero dei Beni e delle Attività culturali e del Turismo.

In particolare, la Sezione pone dei chiarimenti sull'applicazione del Dlgs. n. 174/16, rilevando che le nuove norme di tale Decreto in tema di presentazione e deposito dei conti giudiziali si configurano quali disposizioni di carattere generale, che integrano (se mancante) ma non sostituiscono la disciplina procedurale prevista per le singole Amministrazioni. Come infatti conferma l'art. 139, comma 3, del Dlgs. n. 174/16, il quale consente un adeguamento delle modalità di presentazione dei conti nel rispetto dei principi e delle disposizioni in tema di contabilità generale dello Stato e che fa salve le disposizioni legislative e rego-

lamentari che, per le rispettive Amministrazioni si prevedono ulteriori adempimenti in materia. Le Amministrazioni pubbliche hanno l'obbligo di individuare un Responsabile del procedimento che, espletata la fase di verifica o controllo amministrativo e previa parifica, depositi il conto giudiziale insieme alla Relazione degli Organi di controllo interno presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti territorialmente competente.

Inoltre, l'obbligo non muta la procedura disciplinata dalla legge e dal Regolamento di contabilità, sia che lo stesso possa essere individuato nell'ambito della Ragioneria territoriale e sia che possa essere individuato all'interno dell'Amministrazione interessata. Anche la Relazione degli Organi di controllo interno, contemplata nell'art. 139, comma 2, del Dlgs. n. 174/16, si riconduce alla normale attività di revisione assegnata al Collegio dei revisori dei conti dal Dlgs. n. 123/201 (art. 20), Decreto che non risulta abrogato dal Codice di procedura contabile e che conserva intatta la sua portata dispositiva.

Organo di revisione trattamento economico dei componenti

Nella Delibera n. 68 del 25 marzo 2018 della Corte dei conti Sicilia viene chiesto un parere sui criteri da impiegare per il riconoscimento del trattamento economico ai componenti dell'Organo di revisione del Comune in questione.

Nello specifico, con un primo quesito viene chiesto se il compenso erogato alla data del 30 aprile 2010 rappresenti un limite insuperabile per l'eventuale riconoscimento delle maggiorazioni previste dall'art. 1, lett. a) e b), del Dm. n. 20 maggio 2005. La Sezione rileva che l'eventuale attribuzione delle maggiorazioni, quale conseguenza del verificarsi di determinati presupposti di legge, pure se le stesse non

erano contemplate nel compenso risultante al 30 aprile 2010, si pone in contrasto con la previsione normativa che ha introdotto, nella predetta materia, una specifica misura di contenimento della spesa pubblica. L'art. 6, comma 3, del Dl. n. 78/10, ha previsto, a tal riguardo, che, a decorrere dal 1° gennaio 2011, le indennità, i compensi, i gettoni, le retribuzioni o le altre utilità comunque denominate, corrisposti dalle Pubbliche Amministrazioni ai componenti degli Organi di indirizzo, direzione e controllo, Consigli di amministrazione e Organi collegiali comunque denominati sono automaticamente ridotte del 10% rispetto agli importi risultanti alla data del 30 aprile 2010. Il termine di vigenza

della decurtazione era inizialmente fissato al 2013 e, per effetto dell'ultima proroga stabilita dall'art. 13, comma 1, del DL n. 244/16, la stessa è stata differita al 31 dicembre 2017.

Il chiaro tenore letterale della disposizione richiamata (art. 6, comma 3, del DL n. 78/10) cristallizza il parametro di riferimento per l'attuazione della misura di contenimento della spesa valutando il compenso risultante alla data del 30 aprile 2010. Le eventuali maggiorazioni previste dall'art. 1, comma 1, lett. a) e b), del Dm. 20 maggio 2005 potrebbero avere rilevanza per commisurare il compenso da riconoscere ai componenti dell'Organo di revisione all'esclusiva condizione che i presupposti per l'attribuzione delle predette maggiorazioni si fossero concretizzati in un momento antecedente e che quindi le stesse potessero risultare oggetto del computo per la determinazione complessiva del compenso da attribuire già alla data del 30 aprile 2010, di tal guisa che il limite normativo della riduzione del 10% potesse essere individuato anche considerando queste ulteriori voci o utilità riconosciute. La mancata concretizzazione del riconoscimento delle maggiorazioni alla data del 30 aprile 2010 rende ininfluenti le stesse ai fini della determinazione del compenso da riconoscere ai componenti dell'Organo di revisione del Comune in questione.

Per quanto riguarda la determinazione dell'ammontare del

rimborso spese da riconoscere ai Revisori, la Sezione considera quanto stabilito dall'art. 3 del Dm. 20 maggio 2005, secondo il quale, *“ai componenti dell'Organo di revisione economico finanziaria dell'Ente aventi la propria residenza al di fuori del Comune ove ha sede l'ente, spetta il rimborso delle spese di viaggio, effettivamente sostenute per la presenza necessaria o richiesta presso la sede dell'ente per lo svolgimento delle proprie funzioni. Le modalità di calcolo dei rimborsi, se non determinata dal Regolamento di contabilità, sono fissate nella Deliberazione di nomina o in apposita Convenzione regolante lo svolgimento delle attività dell'Organo di revisione. Ai componenti dell'Organo di revisione spetta, ove ciò si renda necessario in ragione dell'incarico svolto, il rimborso delle spese effettivamente sostenute per il vitto e l'alloggio nella misura determinata per i componenti dell'organo esecutivo dell'Ente”*. Inoltre, la corresponsione del rimborso spese a favore dei Revisori dell'Ente dovrà conformarsi a quanto espressamente previsto dall'art. 241, comma 6-bis, del Tuel, come introdotto dall'art. 19, comma 1-bis, della Legge n. 89/14, che prevede che *“l'importo annuo del rimborso delle spese di viaggio e per vitto e alloggio, ove dovuto, ai componenti dell'Organo di revisione non può essere superiore al 50% del compenso annuo attribuito ai componenti stessi, al netto degli oneri fiscali e contributivi”*.

COMUNICAZIONE AGLI ABBONATI

Gentili Abbonati, ricordiamo che le scadenze che riguardano i Revisori degli Enti Locali possono essere adesso consultate attraverso l'[Agenda del Revisore](#), il nuovo servizio messo a punto da Centro Studi Enti Locali Srl, Editore di questa Rivista, per aiutare i professionisti a orientarsi tra gli oltre 90 adempimenti che chiamano in causa ogni anno chi si dedica al delicato compito della revisione contabile.

L'**Agenda** è consultabile direttamente on-line, attraverso una semplice e immediata interfaccia. Inoltre, l'abbonamento al servizio comprende l'invio periodico di una newsletter che segnala e descrive la natura delle scadenze più imminenti.

L'**Agenda del Revisore** è integrabile con i principali calendari on-line (**Google calendar, Outlook ecc.**), e offre quindi la possibilità di aggiungere, con un semplice click, anche i promemoria legati all'incarico di revisione al proprio ordinario piano di lavoro, consultabile sia da desktop che da mobile.

Il servizio è già attivo per chi ha sottoscritto recentemente l'abbonamento a Revisorenews.

Per premiare la fedeltà dei propri clienti, Centro Studi Enti Locali ha deciso però di offrire gratuitamente l'accesso all'Agenda del Revisore (dal valore di 60€ + Iva), senza nessun costo aggiuntivo rispetto al prezzo dell'abbonamento annuale alla Rivista (105 € Iva inclusa), anche a coloro che si fossero abbonati in precedenza.

I lettori di Revisorenews che decideranno di rinnovare sin da ora il proprio abbonamento potranno dunque beneficiare dell'attivazione gratuita dell'Agenda del Revisore senza costi aggiuntivi.

I 12 mesi di abbonamento, acquistati attraverso al rinnovo, andranno naturalmente a sommarsi a quelli residui dalla data del rinnovo alla scadenza naturale dell'abbonamento in corso.

Per ulteriori informazioni, chiarimenti o assistenza, chiamare lo 0571 469222 o 0571 469230 o scrivere a segreteria@centrostudientilocali.it.

Si ricorda che è possibile beneficiare del servizio quesiti su materie amministrativo-contabili, giuridiche e fiscali offerto dal Centro Studi Enti Locali anche inoltrando i quesiti direttamente dal sito dell'**Istituto nazionale Revisori legali (I.N.R.L.)**, all'indirizzo: www.Revisori.it

ove vengono specificate anche le modalità per l'inoltro e le relative tariffe.

Si ricorda che gli iscritti all'Istituto, in regola con il pagamento della quota annua, possono beneficiare di uno **sconto del 25%** sul prezzo di ogni singolo quesito, a seguito di un'apposita convenzione stipulata con l'Inrl.



ISTITUTO NAZIONALE
REVISORI LEGALI

Nella predisposizione e preliminarmente all'invio della presente Rivista sono stati effettuati tutti i possibili controlli tecnici per verificare che i files siano indenni da virus. Ricordato che l'installazione di un'aggiornata protezione antivirus rientra comunque tra le regole fondamentali di corretta gestione di un qualsiasi sistema informatico, si declina da ogni responsabilità in ordine alla trasmissione di eventuali virus.



4 servizi in un unico prodotto

KIT del Revisore 2018

il nuovo Sistema integrato di prodotti e servizi dedicati ai
Revisori degli Enti Locali e delle Società partecipate

1. TI RICORDIAMO LE SCADENZE

AGENDA DEL REVISORE

Calendario degli Adempimenti annuali per i Revisori con servizio di alert integrato



2. TI AGGIORNIAMO COSTANTEMENTE

ABBONAMENTO ANNUALE ALLA RIVISTA MENSILE REVISORENEWS

Rivista sulle novità che interessano i Revisori degli Enti Locali. Si tratta di un agile strumento di informazione e aggiornamento nelle materie amministrativo-contabili e fiscali (12 NUMERI IN FORMATO PDF)



3. TI DIAMO GLI STRUMENTI OPERATIVI

ACCESSO ANNUALE AI VADEMECUM OPERATIVI SUI PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE DI UN ENTE LOCALE NEL CORSO DELL'ESERCIZIO

Prodotto on-line comprendente anche lo "Schema di Relazione dei Revisori al Rendiconto di gestione degli Enti Locali" e "Il parere dei Revisori al Bilancio di Previsione degli Enti Locali" (in formato word)



4. TI FORMIAMO

10 ORE DI FORMAZIONE E-LEARNING (N. 5 corsi da 2 Ore)

Consente di adempiere alla formazione annuale per i Revisori degli Enti Locali



AL PREZZO "SPECIALE" DI € 249,00 + Iva anziché € 463,00 + Iva

Coupon d'acquisto

Da inviare, tramite fax o e-mail a **Centro Studi Enti Locali** - Via della Costituente, 15 - 56024 San Miniato (PI) - Tel. 0571 469222 o 0571 469230
Fax 0571/469237 - E-mail: segreteria@centrostudientilocali.it - www.entilocaliweb.it - www.entilocali-online.it

Desidero acquistare il "KIT del Revisore 2018" al prezzo di Euro **€ 249,00 + Iva**

La relativa fattura dovrà essere intestata a:

Studio / Ente ***:

Via ***:

Città ***:

C.F. ***:

P.IVA ***:

Codice IPA **:

Fax:

n. ***:

CAP ***:

Provincia:

Tel. ***:

CIG (se previsto):

E-mail ***:

***campo obbligatorio/ ** obbligatorio per gli Enti soggetti a fattura elettronica

Allegare al fax la ricevuta del pagamento effettuato (solo per gli Enti Locali è possibile effettuare il pagamento al ricevimento della fattura, allegando comunque la determina di pagamento al momento dell'ordine).

Ho pagato l'importo complessivo di € _____ (comprensivo di Iva)* mediante:

- Bonifico bancario su Cassa di Risparmio di Firenze Ag. Ponte a Egola IT20L0616071152100000061238
- Bonifico bancario su Unicredit Ag. S. Miniato IT52F0200871152000020063435
- Versamento su c/c postale n. 25538570 intestato a Centro Studi Enti Locali Via della Costituente, 15 - 56024 - San Miniato (PI)
- Ricevimento fattura (solo per Enti Locali). Allegare determina di spesa o buono d'ordine



CentroStudi®
EntiLocali

Centro Studi Enti Locali

Via della Costituente, n. 15 - 56024 San Miniato (PI)

Tel. 0571 469222 - 469230 - Fax. 0571 469237

segreteria.abbonamenti@centrostudientilocali.it

Organismo accreditato da ACCREDIA



Azienda con sistema di gestione
qualità UNI EN ISO 9001:2008
certificato da Certiquality