



## RAPPORTI CON LE PARTECIPATE ASSEVERAZIONE DEBITI/CREDITI E RAPPORTI INFRAGRUPPO

Come noto, il Rendiconto della gestione si compone di vari documenti, tra i quali particolare importanza è rivestita dalla Relazione sulla Gestione a questo allegata, documento illustrativo che espone, contestualizzando i dati contabili esposti nei prospetti contabili, i fatti di maggior rilievo verificatisi nel corso dell'esercizio di riferimento nonché successivamente alla sua chiusura. Come previsto dall'art. 11, c. 6, lett. j), del D.lgs. 118/2011, tra le diverse informative contenute nella Relazione sulla gestione allegata al Rendiconto, deve essere presentata la situazione dei **RAPPORTI FINANZIARI DI CREDITO E DI DEBITO** in essere, alla data di chiusura dell'esercizio di riferimento, tra l'Ente locale e gli enti strumentali e società dallo stesso controllati e partecipati. Tale informativa deve essere oggetto di doppia asseverazione da parte degli organi di revisione sia dell'Ente locale sia della partecipata.

Seppure connessa, l'asseverazione crediti-debiti è adempimento distinto e indipendente dall'identificazione dei **RAPPORTI INFRAGRUPPO** rilevanti per la predisposizione del bilancio consolidato ex artt. 11-bis e ss. ed allegato 4/4 al D.lgs. 118/2011. Questi ultimi infatti hanno riguardo a tutti i rapporti intrattenuti dall'Amministrazione con le sole realtà rientranti nel perimetro di consolidamento del bilancio consolidato del Gruppo di Amministrazione Pubblica locale, analizzandone non solo il profilo finanziario/patrimoniale di credito e debito ma anche il lato economico, interessando anche le poste di costo e ricavo.

### NORMATIVA DI RIFERIMENTO

ART. 11, C. 6, LETT. J) DEL D.LGS. 118/2011 → "La relazione sulla gestione allegata al rendiconto è un documento illustrativo della gestione dell'ente, nonché dei fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio e di ogni eventuale informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili. In particolare la relazione illustra: (...)

j) gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie; (...)"

ALLEGATO N. 4/4 AL D.LGS. 118/2011, PUNTO 4.2 → "Eliminazione delle operazioni infragruppo (...) Il bilancio consolidato deve includere soltanto le operazioni che i componenti inclusi nel consolidamento hanno effettuato con i terzi estranei al gruppo. (...)"

### ASSEVERAZIONE CREDITI/DEBITI

Ai sensi dell'art. 227 del D.lgs. 267/2000 (TUEL), "Il rendiconto della gestione è deliberato entro il 30 aprile dell'anno successivo dall'organo consiliare, tenuto motivatamente conto della relazione dell'organo di revisione. La proposta è messa a disposizione dei componenti dell'organo consiliare prima dell'inizio della sessione consiliare in cui viene esaminato il rendiconto entro un termine, non inferiore a venti giorni, stabilito dal regolamento di contabilità". Ciò significa che la verifica dei reciproci saldi finanziari con le partecipate dovrebbe essere effettuata con anticipo e gli esiti essere pronti prima del 10 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento.

Come più volte sottolineato dalla Magistratura contabile, tale verifica deve interessare tutte le realtà, societarie e non, controllate o partecipate dall'Ente locale, anche nel caso di partecipazioni indirette e di partecipazioni in società quotate.

Gli esiti di tale verifica devono essere accompagnati dalla c.d. "doppia asseverazione", vale a dire sia quella dell'organo di revisione dell'Ente locale sia quella dell'organo di revisione dell'ente strumentale o della società controllati o partecipati.

Come anticipato, l'asseverazione crediti-debiti rappresenta adempimento distinto e indipendente rispetto all'individuazione dei rapporti infragruppo per la redazione del bilancio consolidato, ma è pur sempre vero che sussiste una connessione tra i due in quanto le poste finanziarie asseverate di credito e debito di Ente capogruppo e partecipate costituiscono anche informazione rilevante per l'individuazione dei rapporti infragruppo relativi al bilancio consolidato. Una efficace individuazione delle prime rappresenta quindi un fondamento per i secondi, da integrarsi con l'individuazione dei rapporti di natura economica.

### RAPPORTI INFRAGRUPPO

A norma del punto 4.2 dell'allegato 4/4 del D.lgs. 118/2011, "il bilancio consolidato deve includere soltanto le operazioni che i componenti inclusi nel consolidamento hanno effettuato con i terzi estranei al gruppo" e, a tal fine, "devono essere eliminati in sede di consolidamento le operazioni e i saldi reciproci, perché costituiscono semplicemente il trasferimento di risorse all'interno del gruppo". In tal senso, è propedeutica al consolidamento dei conti l'individuazione di tutte quelle operazioni, distinte per tipologia (rapporti finanziari debito/credito; acquisti/vendite beni e servizi; operazioni relative alle immobilizzazioni; pagamento dei dividendi; trasferimenti in c/c capitale e di parte corrente), che sono intercorse tra i membri del gruppo durante l'esercizio di riferimento. Operativamente, individuati i rapporti infragruppo di interesse, occorre individuare le modalità di contabilizzazione delle stesse nelle distinte contabilità e verificare che vi sia corrispondenza tra i saldi reciproci ovvero, qualora fossero disallineati, applicare le più appropriate scritture contabili al fine di apportare gli adeguamenti necessari per la corretta rappresentazione delle poste all'interno del bilancio consolidato. Ulteriore intervento di elisione è rappresentato dalla rettifica di poste dell'attivo (come rimanenze e immobilizzazioni) ove il loro valore contabile ricomprenda utili/perdite generati appunto da operazioni infragruppo, quindi da eliminare.



## INDIRIZZI ED ORIENTAMENTI



*“(…) la Regione è stata invitata a fornire spiegazioni in merito e a trasmettere un prospetto che tenga conto di tutte le partecipazioni possedute. Con la nota di riscontro sopraccitata la Regione ha evidenziato che “la mancata indicazione di alcune società è dovuta a due circostanze.*

*La prima discende dalla costruzione del gruppo amministrazione pubblica (GAP) della Regione. (...) la Giunta ha aggiornato per l'esercizio 2022 gli elenchi dei soggetti giuridici costituenti il GAP e dei soggetti inclusi nel perimetro di consolidamento in applicazione della normativa di riferimento (cfr. d.lgs 118/2011, art. 11-quinquies; allegato 4/4, par. 3.2).*

*Il GAP non include le seguenti società: [omissis]. Dal momento che la circolarizzazione è fatta verso i soggetti del GAP esse, pur partecipate (...), non figurano nel relativo prospetto.*

*La seconda discende dalla sussistenza o meno di rapporti con i soggetti inclusi nel GAP alla data della rilevazione. (...)”.*

*Posto quanto sopra, in sede di audizione è stato ... evidenziato che, ai sensi dell'art. 11, comma 6, lett. j, la relazione sulla gestione illustra “gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie”.*

*È stato, altresì, sottolineato che, analizzando il dettato normativo riportato, non emerge in alcun modo che la verifica dei crediti e debiti reciproci debba avvenire solo nei confronti degli enti facenti parte del GAP, ma, al contrario, nella norma si fa espresso riferimento, in generale, ai propri enti strumentali e alle società controllate e partecipate.*

*Peraltro, non può ritenersi che la verifica dei debiti/crediti debba avvenire solo nei confronti degli enti facenti parte del GAP, in quanto la circolarizzazione dei debiti/crediti è funzionale alla predisposizione del bilancio consolidato, giacché, come chiarito dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 2/SEAUT/2016/QMIG, “la corretta rilevazione delle ridette posizioni mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio, attenuando il rischio di emersione di passività latenti per l'ente territoriale, suscettibili di tradursi in un esborso finanziario (come avviene nel caso di un debito sottostimato nella contabilità dell'ente e sovraesposto in quello della società partecipata). Ed è proprio a tutela dell'equilibrio di bilancio che si costituisce il fondo rischi, ove si rilevano eventuali discordanze.*

*Infine, si è osservato che una interpretazione diversa avrebbe come conseguenza il fatto che gli enti che non redigono il bilancio consolidato dovrebbero ritenersi per ciò solo esonerati dall'obbligo in argomento.” (Corte dei Conti, Campania – Delibera n. 305/2023/PARI)*

*“(…) L'obbligo informativo, parte della relazione sulla gestione allegata al rendiconto, si innesta nel complesso della normativa vigente, così come innovata dal d. l. n. 174/2012 e dal d.lgs. n. 118/2011, che prevede specifici obblighi di indirizzo, controllo e monitoraggio in capo agli enti territoriali. Gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente territoriale devono, infatti, necessariamente tener conto anche del sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate ovvero del cosiddetto “gruppo amministrazioni pubbliche” (...) La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde allora all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell'ambito di una corretta attività di corporate governance, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate. (...)*

*L'illustrazione in sede di rendiconto della gestione dell'ente territoriale degli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci nei confronti degli enti strumentali e delle società partecipate e controllate si iscrive nell'ambito delle operazioni di consolidamento, che costituisce aspetto rilevante e significativo della novella normativa introdotta dal d.lgs. n. 118/2011 in quanto funzionale all'operazione di elisione dei rapporti infragruppo per la procedura che presuppone la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie, ed è pertanto momento non derogabile nell'ambito della corretta gestione delle risorse pubbliche”. (Corte dei Conti, Emilia Romagna – Delibere n. 174-176/2022/PRSE)*



**30 APRILE 2024** → Approvazione in Consiglio Comunale del **rendiconto della gestione**

**07 GIUGNO 2024** → Webinar Delfino & Partners in materia di **bilancio consolidato**

**30 SETTEMBRE 2024** → Approvazione in Consiglio Comunale del **bilancio consolidato**

## LE DIVISIONI DELFINO & PARTNERS

<p><b>FINANZA E CONTABILITÀ PUBBLICA</b></p> <p>Supporto agli uffici finanziari degli enti locali nell'attuazione di tutte le attività strategiche ed operative collegate agli adempimenti contabili</p>	<p><b>CONTROLLI INTERNI</b></p> <p>Soluzioni sostenibili ed efficaci per i controlli amministrativi, contabili e gestionali nell'ente locale e per il contrasto alla corruzione</p>	<p><b>REVISIONE ENTI LOCALI</b></p> <p>Supporto agli enti locali ed all'organo di revisione nelle procedure di revisione contabile; affiancamento e consulenza per il loro potenziamento</p>	<p><b>FISCALE</b></p> <p>Soluzioni, consulenza e supporto operativo qualificato per la gestione di problematiche ed adempimenti fiscali con proposte personalizzate</p>	<p><b>TRIBUTI ED ENTRATE LOCALI</b></p> <p>Supporto agli uffici tributari degli enti locali sia nella fase di programmazione che in quella di gestione ordinaria e recupero delle entrate</p>
<p><b>AMMINISTRATIVO</b></p> <p>Supporto specialistico ed operativo agli uffici degli enti locali nella gestione dei procedimenti amministrativi, nonché in materia di anticorruzione e trasparenza</p>	<p><b>PERSONALE</b></p> <p>Supporto agli enti locali nella gestione giuridica, economica e strategica del personale impiegato a vario titolo nella loro attività quotidiana</p>	<p><b>SOCIETÀ E ORGANISMI PARTECIPATI</b></p> <p>Supporto gestionale e amministrativo al Gruppo Pubblico locale in tema governance, controlli e altri adempimenti di legge</p>	<p><b>GESTIONALE E SPL</b></p> <p>Affiancamento amministrativo, economico e strategico, di enti e società, per la valutazione di progetti, forme gestionali di servizi e partenariati</p>	<p><b>LAVORI PUBBLICI</b></p> <p>Supporto alle attività dell'ufficio tecnico degli enti locali a carattere amministrativo, contabile, tecnico, progettuale e di controllo</p>