



IL RENDICONTO

PARTE CONTABILITÀ ECONOMICO-PATRIMONIALE

Il rinnovamento introdotto dalla normativa contabile di cui al D.lgs. 118/2011 e smi, ha previsto che la contabilità finanziaria potenziata affianchi a fini conoscitivi, un **SISTEMA DI CONTABILITÀ ECONOMICO- PATRIMONIALE**, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali, sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale.

Il **Piano integrato dei conti**, di cui art. 4 D.lgs. 118/2011, formato dalle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dai conti economico-patrimoniali, evidenzia, attraverso i principi contabili applicati, le modalità di raccordo dei dati finanziari ed economico patrimoniali.

Le attività connesse alla realizzazione della riforma 1.15 del **Piano nazionale di ripresa e resilienza** denominata «*Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale*», inserita nella missione 1, componente 1, dello stesso Piano, sono già state avviate dalla Struttura di governance istituita presso il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 35518 del 5 marzo 2020 e porteranno affiancamento concomitante della contabilità economico patrimoniale e analitica economica a quella finanziaria, a partire dall'esercizio 2027.

L'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 prevede, per gli enti in contabilità finanziaria, l'adozione di un sistema contabile integrato che garantisca la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale.

Nell'ambito di tale sistema integrato, la **contabilità economico-patrimoniale** affianca la contabilità nell'ambito del principio applicato della contabilità finanziaria) al fine di:

- predisporre il conto economico per rappresentare le “*utilità economiche*” acquisite ed impiegate nel corso dell'esercizio, anche se non direttamente misurate dai relativi movimenti finanziari, e per alimentare il processo di programmazione;
- consentire la predisposizione dello Stato Patrimoniale (e rilevare, in particolare, le variazioni del patrimonio dell'ente che costituiscono un indicatore dei risultati della gestione);
- permettere l'elaborazione del bilancio consolidato di ciascuna amministrazione pubblica con i propri enti e organismi strumentali, aziende e società;
- predisporre la base informativa necessaria per la determinazione analitica dei costi;
- consentire la verifica nel corso dell'esercizio della situazione patrimoniale ed economica dell'ente e del processo di provvista e di impiego delle risorse;
- conseguire le altre finalità previste dalla legge e, in particolare, consentire ai vari portatori d'interesse di acquisire ulteriori informazioni concernenti la gestione delle singole amministrazioni pubbliche.

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

D.LGS. 267/2000 E SMI:

- Art. 229. Conto economico
- Art. 230. Lo stato patrimoniale e conti patrimoniali speciali
- Art. 232. Contabilità economico-patrimoniale

D.LGS. 118/2011 E SMI:

- Art. 2. Adozione di sistemi contabili omogenei



ART. 232 D.LGS. 267/2000 “CONTABILITÀ ECONOMICO-PATRIMONIALE”

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

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





LA COMPETENZA ECONOMICA

Il **principio della competenza economica** consente di imputare a ciascun esercizio costi/oneri e ricavi/proventi.

La competenza economica dei costi e dei ricavi direttamente conseguenti a operazioni di scambio sul mercato (acquisizione e vendita) è riconducibile al principio contabile n. 11 dell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) che stabilisce che *"l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti)"*.



COSA BISOGNA FARE

1. Verifica delle scritture continuative
2. Scritture di assestamento
3. Analisi della struttura del patrimonio netto
4. Conciliazione residui attivi / crediti; residui passivi / debiti
5. Rappresentazione dei dati contabili: stato patrimoniale
6. Rappresentazione dei dati contabili: conto economico

1. VERIFICA DELLE SCRITTURE CONTINUATIVE

- Criteri generali di conciliazione tra competenza finanziaria e competenza economica: occorre considerare le variazioni economiche di reddito e di capitale e le variazioni finanziarie in contabilità generale derivanti dalla contabilità finanziaria potenziata; le variazioni economiche e variazioni finanziarie in contabilità generale non rilevate dalla contabilità finanziaria potenziata
- La gestione delle entrate correnti
 - La gestione delle entrate da capitale
 - La gestione delle spese correnti
 - La gestione delle spese in conto capitale
 - La gestione dei lavori pubblici
 - La gestione delle partite finanziarie
 - La gestione dei movimenti fondi
 - La gestione delle partite di giro
 - L'effetto dell'utilizzo di entrate correnti per finanziare spesa in conto capitale
 - L'effetto dell'utilizzo eccezionale di entrate da capitale per finanziare spese di parte corrente
 - L'impatto dell'avanzo, del fondo pluriennale vincolato e delle altre voci che in contabilità finanziaria non vengono accertate e impegnate, ma rilevano ai fini del risultato di amministrazione

RGS, CIRCOLARE N. 44/2022 "ADEMPIMENTI PER LA CHIUSURA DELLE REGISTRAZIONI DI CONTABILITÀ ECONOMICO-PATRIMONIALE E DI CONTABILITÀ ANALITICA PER L'ESERCIZIO CONTABILE 2022"

Pur rivolta agli enti centrali, la Circolare n. 44/2022 della Ragioneria Generale dello Stato presenta aspetti di grande interesse per gli enti locali in vista sia del rendiconto economico patrimoniale 2022, sia della riforma PNRR 1.1.5 diretta a normare un'unica contabilità economico patrimoniale per gli enti pubblici italiani, sulla base del principio accrual.

I principali obiettivi della Circolare sono:

- fornire istruzioni tecniche e operative agli utenti delle Amministrazioni coinvolte nella sperimentazione della contabilità integrata per effettuare le operazioni di monitoraggio ed eventuale correzione di errori di imputazione delle scritture effettuate durante la gestione e per le conseguenti operazioni di chiusura della contabilità economico-patrimoniale e della contabilità analitica per l'esercizio 2022;
- fornire istruzioni tecniche e operative per lo svolgimento delle attività propedeutiche a una corretta chiusura della contabilità dei beni gestiti dai Consegantari;
- fornire indicazioni per il monitoraggio contabile delle opere in corso;
- fornire sintetiche indicazioni sulle operazioni di apertura del nuovo esercizio;
- fornire indicazioni sul ribaltamento dei costi attribuiti dai centri di costo tecnici ai centri di costo programma.

2. SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Ai fini della determinazione del risultato economico dell'esercizio, in occasione delle scritture di assestamento si considerano, **a titolo di esempio**, i seguenti componenti positivi e negativi:

- a) le quote di ammortamento relative alle immobilizzazioni materiali ed immateriali utilizzate;
- b) le eventuali quote di accantonamento ai fondi rischi ed oneri futuri. L'accantonamento ai fondi rischi ed oneri di competenza dell'esercizio è effettuato anche se i rischi e gli oneri sono conosciuti dopo la chiusura dell'esercizio fino alla data di approvazione della delibera del rendiconto della gestione;
- c) le perdite di competenza economica dell'esercizio;
- d) le perdite su crediti e gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti;
- e) le rimanenze iniziali e finali di materie prime, semilavorati, prodotti in corso su ordinazione, incrementi di immobilizzazioni per lavori interni e prodotti finiti;
- f) le quote di costo/onere o di ricavo/provento corrispondenti ai ratei e risconti attivi e passivi di competenza economica dell'esercizio;
- g) le variazioni patrimoniali relative agli esercizi pregressi che si sono tradotte in oneri/costi e proventi/ricavi nel corso dell'esercizio, nonché ogni altro componente economico da contabilizzare nel rispetto del principio della competenza economica e della prudenza (ad esempio sopravvenienze e insussistenze).



IN SEDE DI ASSESTAMENTO OCCORRE COMUNQUE RICORDARE:



1. Accantonamento a fondo crediti dubbi, fondo rischi contenzioso ed altri rischi, fondo oneri futuri.
2. Collegamento entrata proventi da concessioni edilizie in funzione della tipologia di spesa finanziata.
3. Fatture ricevute da liquidare e fatture da ricevere devono comportare la necessaria imputazione a conto economico in chiusura d'esercizio.
4. Crediti tributari, tariffari, da canoni maturati ma non ancora contabilizzati in contabilità finanziaria.
5. Risconti passivi e risconti attivi a cavallo d'anno.
6. In caso di finanziamento di spesa in conto capitale con entrate correnti, occorre procedere a sospendere il ricavo generato dalle entrate correnti, mediante risconto passivo.
7. Occorre sospendere, mediante risconto passivo, il ricavo generato dalle entrate correnti vincolate anche nel caso in cui l'eccedenza della parte corrente vincolata confluisca in avanzo di amministrazione.
8. Stessa ipotesi di risconto passivo deve essere considerata sul provento generato dalla parte di accertamento di parte corrente che finanzia Fondo Pluriennale Vincolato accantonato in spesa.
9. In caso di finanziamento di spesa in conto capitale con contributi agli investimenti completamente esigibile di parte capitale, occorre sospendere il ricavo per contributi agli investimenti mediante risconto passivo e successiva incidenza a conto economico come quota annuale di contributi agli investimenti non appena l'investimento entra in funzione.
10. Integrazione economica (anche tramite rateo passivo) per imputazione di costi di personale, per produttività e salario accessorio di fine anno, sull'esercizio di competenza.
11. In caso di aggiornamento straordinario del fondo svalutazione crediti, fondo rischi e oneri, fondi ammortamenti occorre procedere con rettifica straordinarie.
12. Per il calcolo degli ammortamenti, occorre scorporare il valore del terreno edificato dal valore dell'immobile e ridurre il fondo delle quote ammortamento relative al terreno calcolate gli anni precedenti.
13. Adeguamento del valore delle partecipazioni societarie al criterio del patrimonio netto. L'accantonamento in contabilità finanziaria per perdite società partecipate di cui art. 21 D.lgs. n. 175/2016 non comporta in contabilità economico patrimoniale accantonamento corrispondente, posto che la perdita è già contabilizzata nel valore della partecipazione, tramite applicazione del metodo del patrimonio netto.
14. Controllo per evitare la duplicazione del credito e del provento in caso di reimputazione di entrata corrente per modifica esigibilità.
15. Imputazione su esercizi successivi secondo esigibilità di entrate Titolo V, comporta la registrazione immediata in contabilità economico patrimoniale del credito per l'intero importo (anziché per la sola quota imputata in contabilità finanziaria).
16. Circa le migliorie effettuate su beni di terzi, se danno utilità pluriennale comportano la registrazione dell'onere, in dare, ad incremento delle immobilizzazioni immateriali; viceversa, se non si rileva utilità pluriennale si rileva un costo d'esercizio.
17. Circa le migliorie su beni propri effettuate da terzi, occorre incrementare il cespite e contabilizzare il trasferimento in conto capitale "in natura", con registrazione di provento per contributo agli investimenti e successiva sospensione mediante risconto passivo.
18. Le opere di urbanizzazione a scomputo, comportano, nell'esercizio in cui l'opera viene retrocessa al Comune, la registrazione dell'aumento dell'attivo immobilizzato in dare e le riserve da permessi di costruire in avere.
19. I lavori di manutenzione straordinaria su beni di proprietà dell'ente sostenuti in economia comportano la registrazione in dare dell'incremento bene oggetto di manutenzione o realizzazione e in avere delle rettifiche di costo, per personale, beni e servizi, già registrato.
20. Rimanenze finali di beni destinati alla vendita e collegamento con rimanenze iniziali.
21. Rimanenze iniziali di prodotti di consumo e collegamento con rimanenze iniziali.
22. Calcolo quote di ammortamento con nuove aliquote ministeriali a partire dall'entrata in vigore del principio contabile allegato 4/3 D.lgs. 118/2011 e s.m.i. con possibilità di utilizzare aliquote maggiori sulla base della vita utile dei singoli beni.
23. Capitalizzazione di costi il cui impegno è sorto in spesa corrente. È il caso ad esempio delle spese per elezioni comunali, il cui costo deve essere capitalizzato in cinque anni, posta la durata del mandato.
24. Aumento della riserva indisponibile da beni demaniali patrimoniali indisponibili, culturali vincolati a seguito di contabilizzazione manutenzioni straordinarie o altri incrementi. Decremento della stessa riserva in fase di ammortamento dei relativi cespiti.
25. Sistema di rilevazione in contabilità finanziaria e in contabilità economico - patrimoniale dell'Iva split istituzionale; Iva split commerciale; Iva reverse charge.
26. Inserimento nei conti d'ordine degli impegni su esercizi futuri, ovvero degli impegni ad esigibilità differita.



3. ANALISI DELLA STRUTTURA DEL PATRIMONIO NETTO

A	Patrimonio netto
A.I	Fondo di dotazione
A.II	Riserve
A.II.b	da capitale
A.II.c	da permessi di costruire
A.II.d	riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali
A.II.e	altre riserve indisponibili
A.II.f	altre riserve disponibili
A.III	Risultato economico dell'esercizio
A.IV	Risultati economici di esercizi precedenti
A.V	Riserve negative per beni indisponibili

4. CONCILIAZIONE RESIDUI ATTIVI / CREDITI; RESIDUI PASSIVI / DEBITI

I crediti sono conciliati con i residui attivi:

Crediti dello stato patrimoniale (+)
Fondo svalutazione crediti (+)
Saldo Credito IVA al 31/12 (-)
Residui attivi riguardanti entrate giacenti presso depositi bancari e postali (+)
Crediti stralciati dal conto del bilancio e mantenuti nello Stato Patrimoniale (-)
Altri crediti non correlati a residui (-)
Altri residui non correlati a crediti dello Stato Patrimoniale (+)
RESIDUI ATTIVI =

I debiti sono conciliati con i residui passivi:

Debiti (+)
Debiti da finanziamento (-)
Saldo IVA (se a debito) (-)
Residui Titolo IV e interessi passivi (+)
Residui titolo V anticipazioni (+)
Impegni pluriennali titolo III e IV (-)
altri residui non connessi a debiti (+)
RESIDUI PASSIVI =

5/6. RAPPRESENTAZIONE DEI DATI CONTABILI

Modello → **Allegato n. 10 D.lgs. 118/2011** contenente gli schemi componenti Rendiconto della gestione tra cui, per la contabilità economico patrimoniale, rilevano:

- **Stato patrimoniale**, prospetto rappresentativo dei risultati della gestione patrimoniale e della consistenza del patrimonio netto al termine dell'esercizio;
- **Conto economico**, prospetto che evidenzia i componenti positivi e negativi della gestione di competenza economica dell'esercizio considerato, rilevati dalla contabilità economico-patrimoniale.



30 APRILE 2023

- Termine per l'approvazione del rendiconto della gestione 2022 e dei suoi allegati

31 MAGGIO 2023

- Termine per l'invio delle rendicontazioni "speciali" (fondi PNRR/PNC - quote del fondo di solidarietà comunale per il sociale; asilo nido; trasporto studenti con disabilità – quota contributo indennità funzione amministratori – entrate da sanzioni violazione CDS)
- Termine per l'invio alla Ragioneria Generale dello Stato della certificazione dei fondi per l'emergenza Covid

LE DIVISIONI DELFINO & PARTNERS

CONTABILITA' Supporto agli uffici finanziari degli enti locali nell'attuazione di tutte le attività strategiche ed operative collegate agli adempimenti contabili	FISCALITA' Soluzioni, consulenza e supporto operativo qualificato per la gestione di problematiche ed adempimenti fiscali con proposte personalizzate	TRIBUTI Supporto agli uffici tributari degli enti locali sia nella fase di programmazione che in quella di gestione ordinaria e recupero delle entrate	PARTECIPATE Soluzioni gestionali ed amministrative razionali e coerenti con il quadro normativo vigente a favore delle partecipate ed i loro enti soci	PERSONALE Supporto agli enti locali nella gestione giuridica, economica e strategica del personale impiegato a vario titolo nella loro attività quotidiana
AMMINISTRATIVO Supporto specialistico ed operativo agli uffici degli enti locali nella gestione dei procedimenti amministrativi, nonché in materia di anticorruzione e trasparenza	GESTIONALE Affiancamento amministrativo, economico e strategico, di enti e società, per la valutazione di progetti, forme gestionali di servizi e partenariati	CONTROLLI INTERNI Soluzioni sostenibili ed efficaci per i controlli amministrativi, contabili e gestionali nell'ente locale e per il contrasto alla corruzione	REVISIONE Supporto agli enti locali ed all'organo di revisione nelle procedure di revisione contabile; affiancamento e consulenza per il loro potenziamento	LAVORI PUBBLICI Supporto alle attività dell'ufficio tecnico degli enti locali a carattere amministrativo, contabile, tecnico, progettuale e di controllo