



MINUTA

CITTA' DI CANOSA DI PUGLIA

Provincia Barletta - Andria - Trani

Prot.

1691

17 gennaio 2014

Ai Sigg. ri Dirigenti:

I , II , III , IV , V Settore

Dr. Samuele Pontino

Dr. Giuseppe Di Biase

Ing. Giuseppe Limongelli

Ing. Sabino Germinario

LL. Sedi

e p.c.

Al Sig. Sindaco

All 'Assessore alle Finanze

LL. Sedi

Oggetto: Operazioni di riaccertamento dei residui attivi e passivi, ai sensi art. 228 comma 3 D. Lgs. n.267/2000. Comunicazioni.

In data 17/01/2014 è pervenuta all'attenzione della scrivente la nota prot. n. 1204 del 14/01/2014 del Capo Servizio Ragioneria e Tributi, Dr.ssa Maria Rosaria Pizzuto, ad oggetto: *“Verifica residui attivi e passivi ai sensi dell'art. 228 del TUEL”*, con la quale, tra l'altro, si precisa *“Resta inteso, che in caso di assenza di eliminazione dei suddetti residui, gli stessi devono intendersi legittimamente conservati in bilancio, come attestazioni del rispetto dei punti 47 e 54 del 3° principio dell'Osservatorio per la Finanza Locale”*.

Al fine di non ingenerare equivoci e di garantire il rispetto delle regole a presidio della corretta gestione della contabilità economico-finanziaria dell'ente, si comunica quanto segue:

- l'art. 228 “Conto del bilancio”, comma 3, del D. Lgs. n.267/2000, testualmente, recita “Prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui”;
- l'art. 152 “Regolamento di contabilità” , comma 3, del medesimo decreto, testualmente, recita “Il regolamento di contabilità stabilisce le norme relative alle competenze specifiche dei soggetti dell'amministrazione preposti alla programmazione, adozione ed attuazione dei provvedimenti di gestione che hanno carattere finanziario e contabile, in armonia con le disposizioni del presente testo unico e delle altre leggi vigenti”;

- l'art. 49 "Modalità di formazione del rendiconto di gestione" del vigente regolamento comunale di contabilità, al comma 4, ultimo periodo, testualmente, recita "Prima dell'approvazione del rendiconto di gestione, ogni Dirigente con propria determinazione provvede al riaccertamento dei residui attivi e passivi con riferimento, rispettivamente, alle proprie determinazioni di accertamento e di impegno, su impulso e coordinamento del Dirigente del Settore Finanze";
- Il **Principio Contabile n.3** per gli Enti Locali "**Il Rendiconto degli Enti Locali**", nel testo approvato dall'Osservatorio per la Finanza e la Contabilità degli enti locali il 18 novembre 2008, nella parte rubricata con la lettera **e. Il processo di rendicontazione** al punto 47, testualmente, recita "*Non è possibile riportare a residui attivi negli anni successivi somme che non rispettano i requisiti essenziali dell'accertamento delle entrate quali indicati nel Principio contabile n.2. I residui attivi devono, pertanto, avere la caratteristica di crediti esigibili da terzi per i quali è individuato il debitore e fissata la scadenza*";
- il successivo punto 48, testualmente, recita "*In analogia alla competenza ad accertare le entrate affidata ai responsabili dei servizi cui è attribuito il procedimento di gestione delle singole risorse di entrata, anche la competenza ad eseguire le operazioni di riaccertamento spetta ai medesimi soggetti*";
- ancora, il successivo punto 54, testualmente, recita "*Non devono essere riportate a residui passivi negli anni successivi somme che non rispettano gli elementi costitutivi dell'impegno di spesa così come indicati nel Principio contabile n.2. Non è quindi possibile riportare a residui passivi somme non impegnate o economie di spesa, fatta eccezione in tutti i casi nei quali espresse norme di legge consentono il mantenimento del residuo stesso*";
- infine, il successivo punto 56, testualmente, recita "*In analogia alla competenza ad impegnare le spese affidata ai responsabili dei servizi cui è attribuito il procedimento di gestione delle singole spese, anche la competenza ad eseguire le operazioni di riaccertamento spetta ai medesimi soggetti. E' compito dei responsabili dei servizi evidenziare in sede di rendiconto l'eventuale esistenza di debiti fuori bilancio per l'attivazione del procedimento di riconoscimento di legittimità di cui all'art.194 del Tuel*".

Tutto ciò premesso, le SS.LL. devono provvedere alle operazioni di riaccertamento dei residui attivi e passivi di competenza nel rispetto delle norme e dei principi contabili sopra richiamati, che si allegano opportunamente in copia, con l'adozione delle relative determinazioni (unica modalità per attestare il rispetto dei punti 47 e 54 del 3° principio dell'Osservatorio per la Finanza Locale), sotto il coordinamento del Dirigente del Settore Finanze che, con l'apposizione del visto di regolarità contabile, ai sensi dell'art. 194 del D. Lgs. n.267/2000, attesterà la regolarità delle operazioni effettuate "*anche con riferimento alla verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e dell'impegno delle spese*", come recita l'art.7, comma 2, del vigente regolamento comunale di contabilità.

Tanto, per assicurare la conformità alla legge ed al regolamento dell'attività di competenza delle SS.LL.

Canosa di Puglia, li 17 gennaio 2014

Il Segretario Generale
Dr. ssa Maria Teresa Oreste



e. Il processo di rendicontazione

Il processo di rendicontazione

42. Le operazioni di parificazione, contraddistinguono la fase preliminare della rendicontazione finanziaria e comprendono i riscontri, le verifiche e la corretta rilevazione nella contabilità finanziaria dell'ente del conto del tesoriere e dei conti degli altri agenti contabili. In tale sede l'ente emette gli ordinativi d'incasso ed i mandati di pagamento "a copertura" regolarizzando le operazioni di cassa effettuate di iniziativa da parte del tesoriere e quest'ultimo provvede a commutare i mandati interamente o parzialmente non estinti alla data del 31 dicembre in assegni postali localizzati o con altri mezzi equipollenti offerti dal sistema bancario o postale. Il regolamento di contabilità può prevedere tempi e modalità nonché l'obbligatorietà di verbali di chiusura tra ente e tesoriere. Per quanto riguarda gli altri agenti contabili le operazioni di parificazione riguardano, ad esempio, le rilevazioni della restituzione dell'anticipazione ricevuta, del versamento delle somme riscosse dagli incaricati della riscossione, delle spese sostenute tramite anticipazione. La fase preliminare di parificazione delle scritture culmina con la resa del conto da parte del tesoriere e degli altri agenti contabili secondo le modalità dell'art. 233 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali ed i modelli indicati dal D.P.R. n. 194 del 1996.

43. Le partite del conto del tesoriere debbono concordare con le scritture della contabilità finanziaria dell'ente e la relativa esposizione nel conto del bilancio; eventuali mancate concordanze devono essere analiticamente esposte e motivate nella relazione al rendiconto. Nel caso dei pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre, indicati anche nell'apposita riga del quadro riassuntivo della gestione finanziaria, l'ente dovrà provvedere:

- a) ed emettere il relativo mandato di pagamento nell'esercizio successivo nel caso sussista un corrispondente impegno;
- b) a riconoscere e finanziare il debito fuori bilancio nel caso non sussista totalmente o parzialmente un corrispondente impegno.

Il risultato d'amministrazione, alla presenza di pagamenti per azioni esecutive eseguiti forzatamente del tesoriere, deve essere determinato assumendo il risultato di cassa risultante dalle scritture contabili aumentate dei residui attivi e diminuiti dei residui passivi.

44. Gli accertamenti delle entrate vanno eseguiti nel corso della gestione in riferimento a crediti certi, liquidi ed esigibili per i quali sia stata verificata ed evidenziata la sussistenza di tutti i requisiti contemplati nel punto 15, lettera da a) ad e) del principio contabile n. 2. Essi sono riportati nel conto del bilancio al valore nominale. Pertanto, gli accertamenti possono essere riportati nel conto del bilancio solo quando l'ente è effettivamente controparte di un rapporto contrattuale o detiene la titolarità ad incassare una entrata; l'ente cancella un accertamento solo quando perde il controllo dei diritti contrattuali costitutivi del credito e/o la sua titolarità. L'ente perde il controllo allorché cede a terzi i diritti alle prestazioni contrattuali, oppure allorché si estinguono i diritti o la titolarità. I crediti dichiarati dai responsabili dei servizi assolutamente inesigibili non sono compresi nel rendiconto, sempre che della circostanza sia stata fornita adeguata documentazione. I crediti controversi e quelli riconosciuti di dubbia o difficile esazione sono, in complesso, calcolati nel conto del bilancio secondo il loro grado di presunto realizzo. La differenza viene stralciata dal conto del bilancio e iscritta nel conto del patrimonio, al netto del relativo fondo svalutazione crediti, tra le immobilizzazioni finanziarie.

45. L'operazione di riaccertamento dei residui attivi da iscrivere nel conto del bilancio è tesa alla verifica del permanere dei requisiti essenziali dell'accertamento delle entrate così come indicati nel principio contabile n. 2 e precisamente la ragione del credito, il titolo giuridico, il soggetto debitore, la somma e la scadenza. Durante tale verifica, da effettuarsi obbligatoriamente per ciascun singolo accertamento della gestione di competenza e per ciascun residuo attivo proveniente dagli anni precedenti, l'ente deve mantenere un comportamento prudente, evitando di conservare tra i residui attivi del conto del bilancio i crediti dichiarati assolutamente inesigibili, quelli controversi e quelli riconosciuti di dubbia o difficile esazione o premunirsi di costituire un fondo svalutazione crediti idoneo a bilanciare gli effetti negativi sul risultato di amministrazione che tali eliminazioni altrimenti produrrebbero.

46. Le verifiche di cui al punto precedente individuano nel conto del bilancio parte entrata le seguenti fattispecie:

- per la gestione residui:

- (a) il residuo attivo che è stato riscosso e quindi è terminato il procedimento di acquisizione dell'entrata, per cui nel conto del bilancio appare sia la previsione originaria tra i residui conservati, sia l'importo riscosso in conto residui; non vi sono residui da riportare nell'anno successivo;
- (b) il residuo attivo che non è stato riscosso ed è confermato per lo stesso importo e pertanto va iscritto nel conto del bilancio nella rispettiva risorsa di entrata alla voce residui attivi da riportare nell'anno successivo;
- (c) il residuo attivo che viene considerato inesigibile e pertanto deve essere stralciato dal conto del bilancio (minore residuo) per essere inserito nel conto del patrimonio, come indicato al successivo punto 49;
- (d) il residuo attivo che viene considerato insussistente e pertanto deve essere stralciato dal conto del bilancio (minore residuo);
- (e) il residuo attivo che viene considerato di dubbia esigibilità e pertanto deve essere stralciato dal conto del bilancio (minore residuo) per essere inserito nel conto del patrimonio, come indicato al successivo punto 49;
- (f) il residuo attivo che viene confermato ad un importo maggiore della sua previsione iniziale, per cui si ottiene un maggiore residuo attivo da evidenziare nell'apposita colonna del conto del bilancio.

- per la gestione di competenza:

- (a) l'accertamento di entrata che è stato riscosso e quindi è terminato il procedimento di acquisizione dell'entrata, per cui nel conto del bilancio appare sia l'importo accertato, che quello riscosso in conto competenza; non vi sono residui da riportare nell'anno successivo;
- (b) l'accertamento che non è stato riscosso ed è confermato per lo stesso importo e pertanto va iscritto nel conto del bilancio nella rispettiva risorsa di entrata alla voce residui attivi da riportare nell'anno successivo;
- (c) l'accertamento che viene considerato inesigibile e pertanto non può essere inserito nel conto del bilancio (minore entrata) ma va indicato nel conto del patrimonio;
- (d) l'accertamento che viene considerato insussistente e pertanto non può essere inserito nel conto del bilancio (minore entrata);
- (e) l'accertamento che viene considerato di dubbia esigibilità e pertanto non può essere inserito nel conto del bilancio (minore entrata), ma va indicato nel conto del patrimonio;

- (f) le maggiori entrate che sono individuate, complessivamente per ciascuna risorsa, dal supero degli accertamenti rispetto alla previsione definitiva di bilancio;
- (g) le minori entrate che sono individuate, complessivamente per ciascuna risorsa, dalla differenza tra le previsioni definitive di bilancio ed i rispettivi accertamenti.

47. Non è possibile riportare a residui attivi negli anni successivi somme che non rispettano i requisiti essenziali dell'accertamento delle entrate quali indicati nel Principio contabile n. 2. I residui attivi devono, pertanto, avere la caratteristica di crediti esigibili da terzi per i quali è individuato il debitore e fissata la scadenza.

48. In analogia alla competenza ad accertare le entrate affidata ai responsabili dei servizi cui è attribuito il procedimento di gestione delle singole risorse di entrata, anche la competenza ad eseguire le operazioni di riaccertamento spetta ai medesimi soggetti.

49. Crediti inesigibili o di dubbia esigibilità devono essere stralciati dal conto del bilancio ed iscritti nel conto del patrimonio tra le immobilizzazioni finanziarie al netto del relativo fondo svalutazione crediti. La verifica di esigibilità del credito riguarda le condizioni di insolvibilità del debitore che devono essere illustrate e motivate nella relazione del rendiconto, fermo restando che la rilevazione dell'accertamento segue l'aspetto giuridico dell'entrata ossia il momento in cui sorge in capo all'ente locale il diritto a percepire somme di denaro. Al fine di garantire la conservazione del pareggio finanziario, alla presenza di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità, l'ente in sede di redazione del bilancio preventivo è opportuno che destini parte delle risorse di entrata nell'intervento di spesa "fondo svalutazione crediti".

50. Gli impegni vanno iscritti nel conto del bilancio al valore nominale in base all'esistenza di un'obbligazione giuridicamente perfezionata o di una disposizione di legge e negli altri casi previsti dall'ordinamento per i quali risulta possibile riportare a residui passivi somme in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate, come indicato nel Principio contabile n. 2.

Pertanto l'ente iscrive nel conto del bilancio un impegno di spesa:

- per la parte corrente:

- (a) per i contratti di forniture di beni già stipulati entro la fine dell'esercizio per i quali non è avvenuto il pagamento della prestazione o gli impegni per il pagamento di somme dovute per legge o per contratti pluriennali già assunti (assicurazioni, affitti passivi) per i quali non è avvenuto il pagamento;
- (b) alla presenza di una prenotazione d'impegno per una gara per la quale è stato pubblicato il bando entro il termine dell'esercizio; in caso contrario la somma relativa costituisce economia di spesa. Ad esempio, nel caso di una gara per la fornitura di beni e servizi effettuata a cavallo tra due esercizi.
- (c) per rapporti obbligatori sorti per legge o per atti unilaterali; ad esempio a seguito di provvedimenti esecutivi che assegnano contributi o altre liberalità a terzi;
- (d) per spese correlate ad accertamenti di entrate aventi destinazione vincolata per legge. Ad esempio, i contributi finalizzati di parte corrente ricevuti sulla base di norme di legge da corrispondere a terzi.

- per la parte in conto capitale:

- (a) per spese finanziate in corrispondenza a mutui o altri prestiti concessi definitivamente (ad esempio dalla Cassa DD PP) o per i quali si è proceduto alla stipula del contratto (ad esempio da istituti di credito con atto notarile);
- (b) per spese in corrispondenza ad entrate derivanti da trasferimenti finalizzati o ad altre entrate aventi destinazione vincolata per legge. Ad esempio, spese relative a contributi in conto capitale ricevuti per la costruzione di opere pubbliche;
- (c) per spese in corrispondenza ad entrate proprie accertate costituenti in bilancio avanzo di parte corrente. La presente fattispecie si riferisce all'ipotesi di un equilibrio corrente con saldo positivo;
- (d) per spese finanziare con quote di avanzo di amministrazione. Ad esempio, nel caso di spese iscritte nel bilancio preventivo, o con successiva variazione e finanziate con avanzo di amministrazione accertato ai sensi dell'art. 186 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;
- (e) per spese finanziate con entrate da alienazioni intervenute di patrimonio. Ad esempio, in caso di un contratto stipulato di vendita di immobili.
- (f) per spese finanziate con riscossione di crediti. Ad esempio nei casi di concessioni di crediti ed anticipazioni per finalità produttive.

- per spese per servizi in conto terzi:

- (a) per spese corrispondenti agli accertamenti assunti nei correlati capitoli di entrata. Ad esempio versamento delle ritenute d'acconto IRPEF all'Erario.

51. Gli stanziamenti di spesa del bilancio preventivo relativi al fondo di riserva, al fondo svalutazione crediti ed agli ammortamenti di esercizio, non sono impegnabili e pertanto rifluiscono nel risultato di amministrazione in qualità di economie di spesa.

52. Come indicato nel Principio contabile n. 2, l'operazione di riaccertamento dei residui passivi da iscrivere nel conto del bilancio è tesa alla verifica del permanere o meno delle posizioni debitorie effettive o di impegni riportati a residui passivi pur in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate in forza delle disposizioni ordinamentali; durante tale verifica, da effettuarsi obbligatoriamente per ciascun residuo, l'ente deve mantenere un comportamento prudente ricercando le condizioni dell'effettiva esistenza dei requisiti previsti dall'ordinamento.

53. L'ente cancella un residuo passivo, quando vi è la certezza che non sussiste più l'obbligo di pagare, per motivi di sua insussistenza (la minore spesa sostenuta rispetto all'impegno assunto, verificata con la conclusione della rispettiva fase di liquidazione del saldo) o prescrizione (l'estinzione del diritto soggettivo conseguente al mancato esercizio da parte del titolare per un lasso di tempo determinato dalla legge, ex art. 2934 c.c.).

54. Non devono essere riportate a residui passivi negli anni successivi somme che non rispettano gli elementi costitutivi dell'impegno di spesa così come indicati nel Principio contabile n. 2. Non è quindi possibile riportare a residui passivi somme non impegnate o economie di spesa, fatta eccezione in tutti i casi nei quali espresse norme di legge consentono il mantenimento del residuo stesso.

55. Le verifiche di riaccertamento dei residui passivi individuano nel conto del bilancio parte spesa le seguenti fattispecie:

- per la gestione residui:

- a. il residuo passivo è stato pagato e quindi è terminato il procedimento di erogazione della spesa, per cui nel conto del bilancio appare sia la previsione originaria tra i residui conservati, sia l'importo pagato in conto residui; non vi sono residui da riportare nell'anno successivo;
- b. il residuo passivo non pagato è confermato per lo stesso importo e pertanto va iscritto nel conto del bilancio nel rispettivo intervento di spesa alla voce residui passivi da riportare nell'anno successivo;
- c. il residuo passivo viene considerato insussistente o prescritto e pertanto deve essere stralciato dal conto del bilancio (minore residuo).

- per la gestione di competenza:

- a. l'impegno di spesa è stato pagato e quindi è terminato il procedimento di erogazione della spesa, per cui nel conto del bilancio appare sia l'importo impegnato, che quello pagato in conto competenza; non vi sono residui da riportare nell'anno successivo;
- b. l'impegno di spesa è confermato per lo stesso importo, ma non è stato pagato e pertanto va iscritto nel conto del bilancio nel rispettivo intervento di spesa alla voce residui passivi da riportare nell'anno successivo;
- c. l'impegno di spesa viene considerato insussistente e pertanto non può essere inserito nel conto del bilancio confluendo nelle economie di spesa (minori impegni rispetto agli stanziamenti definitivi di bilancio).

I residui passivi sono classificabili nelle seguenti tipologie:

- a. debiti;
per le somme rimaste da pagare per obbligazioni verso terzi relativi a costi ed oneri di competenza economica dell'esercizio;
- b. debiti in corso di formazione (o costi esercizi futuri);
per somme relative ad impegni finanziari assunti nell'esercizio relativi a costi ed oneri di competenza economica di esercizi futuri;
- c. impegni ex art. 183, comma 5 del Tuel.;
per impegni per i quali al termine dell'esercizio non è stata avviata alcuna procedura.

I residui passivi finanziati con entrata a destinazione vincolata per legge devono essere indicati in apposito elenco allegato al conto del bilancio.

56. In analogia alla competenza ad impegnare le spese affidata ai responsabili dei servizi cui è attribuito il procedimento di gestione delle singole spese, anche la competenza ad eseguire le operazioni di riaccertamento spetta ai medesimi soggetti. È compito dei responsabili dei servizi evidenziare in sede di rendiconto l'eventuale esistenza di debiti fuori bilancio per l'attivazione del procedimento di riconoscimento di legittimità di cui all'art. 194 del Tuel.