



## PERCORSO ENTI LOCALI

# Il Rendiconto della gestione

## Introduzione

Benvenuti!

In questa video lezione esamineremo:

- il documento conclusivo della gestione annuale degli Enti Locali rappresentato dal Rendiconto della gestione
- l'iter della sua formazione e approvazione
- i conti di cui si compone

Bene, non ci resta che incominciare.

## Il Rendiconto della gestione: composizione

L'articolo 227 del TUEL definisce il rendiconto come lo strumento dimostrativo dei risultati della gestione. Esso si compone di tre documenti:

- 1) il Conto del bilancio, detto anche conto finanziario
- 2) il Conto economico
- 3) lo Stato patrimoniale

## Formazione e approvazione

L'iter di formazione del Rendiconto può essere così sintetizzato:

- predisposizione del Rendiconto da parte del servizio finanziario
- deliberazione della proposta da parte della Giunta
- esame da parte del Collegio dei revisori o del revisore unico. La relazione dell'organo di revisione deve attestare la corrispondenza del Rendiconto alle risultanze della gestione e indicare rilievi, considerazioni e proposte dirette a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione. Si conclude con un parere motivato
- messa a disposizione della proposta ai componenti del Consiglio prima dell'inizio della sessione consiliare in cui viene esaminato il Rendiconto entro un termine non inferiore a 20 giorni stabilito dal regolamento di contabilità
- esame e approvazione da parte del Consiglio entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello cui si riferisce

Al Rendiconto è allegata la Relazione sulla gestione che illustra i contenuti dei conti di cui si compone, gli aspetti principali della gestione, i fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio e ogni informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili.

Il Rendiconto della gestione è pubblicato in versione integrale nella sezione dedicata ai bilanci del sito internet dell'Ente.

## Il Conto del bilancio

È disciplinato dall'articolo 228 del TUEL. Costituisce la componente principale del Rendiconto della gestione degli Enti Locali i quali sono tenuti ad adottare un sistema di contabilità finanziaria cui si affianca, ai fini conoscitivi, il sistema della

contabilità economico-patrimoniale. In quanto tale, il Conto del bilancio, detto anche Conto finanziario, prende le mosse dal bilancio di previsione, ne segue lo svolgimento durante l'esercizio e dimostra i risultati finali della gestione finanziaria con riferimento ai residui, alle entrate e alle spese in esso iscritte in termini di competenza e in termini di cassa.

## Struttura

Questa sua funzione si comprende meglio osservando la struttura del Conto quale risulta dal modello analiticamente descritto nell'Allegato 10 al Decreto Legislativo 118/2011 che vale in maniera uniforme per tutti gli Enti Locali. In sintesi, il Conto contiene una serie di informazioni riferite a ciascuna tipologia di entrata e a ciascun programma di spesa. Per ciascun programma, le informazioni che il Conto presenta, espresse in forma tabellare, sono le seguenti:

- con riferimento ai residui passivi:

- la consistenza iniziale al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce
- i pagamenti effettuati nell'esercizio in conto residui
- gli eventuali riaccertamenti di residui (ovvero, la revisione durante l'esercizio delle ragioni del mantenimento dei residui medesimi)
- i residui che si sono formati nell'esercizio (differenza tra spese impegnate e spese pagate)
- il totale dei residui da riportare all'anno successivo

- con riferimento alle spese previste in bilancio:

- le previsioni definitive di competenza (sono le previsioni iniziali aumentate o diminuite per effetto di provvedimenti di variazione intervenuti nel corso dell'esercizio)
- i pagamenti effettuati nell'esercizio in conto competenza
- le economie (differenza tra stanziamenti e impegni)
- le previsioni definitive di cassa
- i pagamenti totali sia in conto residui, che in conto competenza
- la spesa impegnata con imputazione agli esercizi successivi espressa nel fondo pluriennale vincolato

Analoghe sono le informazioni concernenti i residui attivi e le entrate di competenza e di cassa che il Conto dimostra con riferimento a ciascuna tipologia.

## Risultati finali

Il risultato finale tipico del Conto del bilancio consiste nella determinazione dell'avanzo, disavanzo o pareggio di amministrazione. Esso è dato dalla seguente relazione:

**Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio + Residui attivi – Residui passivi che si trasferiscono all'esercizio successivo**

- Se detta somma algebrica dà un risultato positivo, si ha un avanzo
- Se negativo, si ha un disavanzo
- Se uguale a 0 (ipotesi rara) si ha un pareggio

Da notare che tra le spese non vanno considerate quelle impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal Fondo pluriennale vincolato.

Gli articoli 187 e 188 del TUEL disciplinano la composizione e l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e l'obbligo di copertura del disavanzo, ma prima di farne cenno occorre considerare altri due risultati contabili finali che scaturiscono dal conto finanziario, e cioè:

1) il fondo di cassa alla chiusura dell'esercizio che è dato dalla seguente relazione:

**Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio + Riscossioni – Pagamenti effettuati sia in conto competenza, che in conto residui**

2) l'avanzo, disavanzo o pareggio finanziario della gestione di competenza che è dato dalla relazione:

**Entrate accertate – Spese impegnate durante l'esercizio**

Vediamo ora come si compone il Risultato di avanzo di amministrazione.

## Il Risultato di amministrazione

Si distingue in quattro parti:

- 1) fondi vincolati, che derivano da entrate destinate a determinate spese
- 2) fondi destinati agli investimenti, che derivano da entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione
- 3) fondi accantonati, che comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e per il fondo crediti di dubbia esigibilità
- 4) fondi liberi, che sono quelli che residuano dal risultato di amministrazione detratte tutte le quote sopra indicate. Essi presuppongono l'esistenza di un avanzo di amministrazione, in quanto l'eventuale assorbimento del risultato di amministrazione da parte delle quote indicate dà luogo a un disavanzo di amministrazione o, al limite, a un pareggio

L'Ente ha l'obbligo di applicare al bilancio dell'esercizio successivo le quote del risultato di amministrazione relative ai fondi vincolati, ai fondi destinati agli investimenti e ai fondi accantonati, mentre l'applicazione della quota libera è facoltativa. Nel caso in cui vi ricorra, l'Ente deve però seguire il seguente ordine di priorità nell'utilizzo:

- copertura dei debiti fuori bilancio
- finanziamento dei provvedimenti per la salvaguardia degli equilibri di bilancio
- finanziamento di spese d'investimento
- finanziamento di spese correnti non permanenti
- estinzione anticipata di prestiti

L'iscrizione in bilancio dell'avanzo di amministrazione può avvenire in via presunta in sede di approvazione del bilancio stesso, ma interviene comunque in via definitiva con provvedimento di variazione dopo l'approvazione del rendiconto nel quale viene accertato.

## Il Disavanzo di amministrazione

L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato in sede di approvazione del rendiconto, deve essere immediatamente applicato al bilancio relativo all'esercizio in corso con delibera di variazione nella quale vengono indicati i mezzi di copertura. Il disavanzo di amministrazione può essere anche ripianato negli esercizi successivi considerati dal bilancio, ma non oltre la durata della consiliatura. In questo caso il Consiglio deve deliberare il Piano di rientro nel quale sono individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.

## Il Conto economico

Nel sistema contabile integrato delle Amministrazioni Pubbliche, e dunque anche degli Enti Locali, la contabilità economico – patrimoniale affianca la contabilità finanziaria, che costituisce il sistema di riferimento principale e fondamentale. La contabilità economico-patrimoniale va adottata in osservanza del principio contabile generale applicato della competenza economica e tenuta secondo le regole dettate nell'Allegato 4/3 al Decreto Legislativo 118/2011. Questo sistema contabile costituisce la base per l'elaborazione del conto economico e del conto patrimoniale.

Il conto economico è disciplinato dall'articolo 229 del TUEL. In sintesi, esso è diretto a rilevare i costi e i ricavi, gli oneri e i proventi derivanti dalle operazioni di gestione che vanno attribuiti all'esercizio cui essi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

Ipotizziamo, per esempio, un magazzino preso in locazione da un Ente Locale con il pagamento anticipato di un canone annuo di 12.000 euro con decorrenza il 1° ottobre di ciascun anno. Nel sistema di contabilità finanziaria questa operazione dà luogo all'assunzione di un impegno di spesa di pari importo. Nel sistema di contabilità economica, il costo di questa operazione sarà di 3.000 euro per il primo anno e di 9.000 euro per l'anno successivo.

L'analisi economica delle operazioni di gestione di un Ente Locale richiede dunque la distinzione tra:

- fatti direttamente collegati ad un processo di scambio sul mercato (acquisizione, trasformazione e vendita), che danno luogo a costi e ricavi
- fatti non caratterizzati da questo processo, in quanto finalizzati ad altre attività istituzionali (tributi, contribuzioni, trasferimenti di risorse, prestazioni, servizi, altro) che danno luogo a oneri e proventi

Nell'ambito del sistema contabile in esame, il conto economico costituisce il documento dimostrativo del risultato finale attraverso un procedimento di analisi e di confronto delle voci positive (ricavi e proventi) e negative (costi e oneri) delle operazioni di gestione relative all'esercizio di riferimento.

## Struttura del Conto economico

Il Conto economico presenta una struttura uniforme per tutti gli Enti Locali prevista dall'Allegato 10 al Decreto Legislativo 118/2011. Esso si articola in 5 Sezioni:

- A) Componenti positivi della gestione (proventi di tributi, trasferimenti e contributi, ricavi da vendite e prestazioni di servizi pubblici, variazioni positive nelle rimanenze di prodotti e dei lavori in corso)
- B) Componenti negativi della gestione (acquisto di beni e servizi, utilizzo di beni di terzi, trasferimenti e contributi passivi, oneri per il personale, ammortamenti e svalutazioni, variazioni negative delle rimanenze, accantonamenti)
- C) Proventi e oneri finanziari (dove i Proventi comprendono proventi di partecipazioni societarie ed altri proventi, mentre gli Oneri comprendono interessi passivi e altri oneri)
- D) Rettifiche di valore delle attività finanziarie (rivalutazioni e svalutazioni)
- E) Proventi e oneri straordinari

La differenza tra le indicate componenti positive e negative, con l'aggiunta delle imposte, determina il risultato di esercizio in termini di avanzo, disavanzo o pareggio economico.

## Lo Stato patrimoniale

Lo Stato patrimoniale è disciplinato dall'articolo 230 del TUEL. Rappresenta i risultati della gestione patrimoniale dell'Ente e la consistenza del suo patrimonio al termine dell'esercizio. Mentre il punto di partenza del sistema di contabilità finanziaria è rappresentato dal bilancio di previsione, l'elaborazione dello stato patrimoniale presuppone la regolare tenuta degli inventari e la rilevazione delle variazioni che intervengono nel patrimonio durante l'esercizio per effetto della gestione del bilancio e per altre cause. Anche in questo caso il principio contabile da osservare è quello della competenza economica e le regole da seguire sono quelle dettate nell'allegato 4/3 al Decreto Legislativo 118/2011.

Per patrimonio degli Enti Locali s'intende il complesso dei beni e dei rapporti giuridici attivi e passivi di pertinenza dell'Ente. Le rilevazioni contabili attengono pertanto alla consistenza e alle variazioni di tutte le componenti del patrimonio al fine di determinare la consistenza netta della dotazione patrimoniale. La norma stabilisce che gli Enti Locali devono provvedere annualmente all'aggiornamento degli inventari e che la valutazione dei beni va effettuata con i criteri e le modalità indicate nel suddetto Allegato 4/3e nell'articolo 2424 del codice civile.

## Struttura dello Stato patrimoniale

Al pari del Conto economico, lo Stato patrimoniale va redatto secondo un modello uniforme per tutto gli Enti Locali. Esso si articola in due sezioni contrapposte: attivo e passivo.

**L'ATTIVO** si divide in 4 classi:

- A) **Crediti verso lo Stato ed altre Amministrazioni Pubbliche per la partecipazione al Fondo di dotazione**
- B) **Immobilizzazioni materiali e finanziarie.** Le immobilizzazioni materiali comprendono beni demaniali, terreni, fabbricati, infrastrutture, impianti e macchinari, attrezzature, mezzi di trasporto, macchine per ufficio e hardware, mobili e arredi, diritti reali di godimento, ecc. Le immobilizzazioni finanziarie comprendono partecipazioni in imprese e in altri soggetti, crediti verso altre Amministrazioni Pubbliche, verso imprese ed altri soggetti, altri titoli
- C) **Attivo circolante.** Comprende le rimanenze, i crediti, le partecipazioni ed altri titoli mobilizzabili, le disponibilità liquide (conto di tesoreria, depositi bancari e postali, denaro e valori in cassa)
- D) **Ratei attivi e risconti attivi.** I ratei attivi sono quote di ricavi o proventi di pertinenza dell'esercizio chiuso che hanno la loro manifestazione finanziaria negli esercizi futuri. I risconti attivi sono quote di costi o oneri che, manifestatesi nell'esercizio chiuso, sono di pertinenza degli esercizi futuri. Con riferimento agli Enti Locali, i casi più frequenti di ratei e risconti riguardano gli interessi, i premi di assicurazione, i canoni di locazione ed altri proventi o oneri che hanno una scadenza che non coincide con l'anno.

Il **PASSIVO** si divide in 5 classi:

- A) **Patrimonio netto.** È formato dal fondo di dotazione, dalle riserve e dal risultato economico dell'esercizio
- B) **Fondi per rischi e oneri.** Riguarda il trattamento di quiescenza, le imposte, ecc.
- C) **Trattamento di fine rapporto**
- D) **Debiti.** Comprende ogni tipo di debito verso fornitori, banche, imprese, INPS, per trasferimenti e contributi agli Enti del Servizio Sanitario e ad altre Amministrazioni Pubbliche
- E) **Ratei e risconti passivi.** I ratei passivi sono quote di costi o oneri che, di pertinenza dell'esercizio, si manifestano negli esercizi futuri. I risconti passivi sono quote di ricavi o proventi che, manifestatosi nell'esercizio chiuso, sono di pertinenza degli esercizi futuri

## I Conti d'ordine

Sono iscritti in calce allo stato patrimoniale e suddivisi nella triplice classificazione:

- 1) rischi
- 2) impegni
- 3) beni di terzi

Essi riguardano fatti che non interessano per ora la consistenza patrimoniale dell'Ente in quanto potrebbero produrre effetti sul patrimonio solo in tempi successivi alla loro manifestazione (esempio: le garanzie prestate).

## Conclusioni

Bene, si conclude qui questa lezione in cui abbiamo esaminato:

- il documento conclusivo della gestione annuale degli Enti Locali rappresentato dal Rendiconto della gestione
- l'iter della sua formazione e approvazione
- i conti di cui si compone (Conto del bilancio, Conto economico e Stato patrimoniale)

Grazie per l'attenzione.