

La revisione negli enti locali

Andrea Ziruolo

Professore Straordinario di Economia delle Aziende Pubbliche

Università Gabriele d'Annunzio Chieti-Pescara

Dottore Commercialista, Revisore Contabile, Ph.D.

Coordinatore della Commissione “Misurazione della performance nella P.A.” e componente Commissione “Governance Partecipate Pubbliche”
CNDCEC

Componente Gruppo di Lavoro su “I Derivati negli Enti Locali” OIC-MEF



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

programma

parte teorica-normativa

- I principali adempimenti e controlli del revisore nel corso dell'esercizio (da T.U.E.L. e norme successive)
- Le variazioni di bilancio
- La salvaguardia degli equilibri e l'assestamento del bilancio
- Il rendiconto della gestione
- La relazione al rendiconto della gestione
- I rapporti con la Corte dei Conti (controllo collaborativo)

parte pratica

- Programmazione dei controlli durante l'esercizio
- I pareri sulle variazioni di bilancio
- L'analisi del rendiconto della gestione
- Analisi sulla gestione di competenza, dei residui e formazione dell'avanzo
- Indicazioni pratiche per la stesura della relazione al rendiconto

Revisione economico-finanziaria

- ▣ Artt. 234 – 241 Dlgs n. 267/2000

Composizione organo di revisione

Art.234 D.lgs. N. 267/2000 : Composizione ORGANO DI REVISIONE

- COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI
- REVISORE UNICO: 15.000 abitanti

COMUNI

UNIONE DI COMUNI

COMUNITÀ MONTANE

Composizione del Collegio

Prima dell'1.01.2008

- UNO TRA ISCRITTI REGISTRO REVISORI CONTABILI (PRESIDENTE)
- UNO TRA ISCRITTI ALBO DOTT. COMM.
- UNO TRA ISCRITTI COLLEGIO RAGIONIERI

Dopo l'1.01.2008

- UNO TRA ISCRITTI REGISTRO REVISORI CONTABILI (PRESIDENTE)
- DUE TRA ISCRITTI ALBO DOTT. COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONT.LI

Nomina per elezione

- CON DELIBERA CONSILIARE OGNI CONSIGLIERE ESPRIME DUE PREFERENZE - L'ELEZIONE È A MAGGIORANZA
- L'INCARICO E' DELLA DURATA DI TRE ANNI (DATA DI ESECUTIVITÀ DELLA DELIBERA) ED E' RIELEGGIBILE UNA SOLA VOLTA (DUE TRIENNI, CONSECUTIVI O MENO)
- PARERE RIELEGGIBILITÀ 15 LUGLIO 2009
- POSSIBILITÀ DI PROROGA PER 45 GG DALLA SCADENZA, PREVISTA DALLA LEGGE N. 444/1994

Accettazione dell'incarico

A seguito dell'ACCETTAZIONE dell'incarico, il revisore dei conti DICHIARA ai sensi dell'art. 47 del DPR 445/2000 di NON essere nelle condizioni di:

- ▣ **Ineleggibilità**
- ▣ **Incompatibilità**
- ▣ **Non superamento del limite ex art.238**

Delibera di nomina

Con la Delibera di nomina sono stabiliti:

- ▣ Compenso deliberato
- ▣ Funzioni aggiuntive (+ art.239)

Le funzioni sono stabilite, oltre che dal D.lgs. N. 267/2000 da:

- ▣ Statuto
- ▣ Regolamento di contabilità

Ineleggibilità del revisore

Ai sensi dell'art. 236 d.lgs 267/2000 sono causa impeditiva dell'elezione (NULLITA' DELL'ELEZIONE):

- ▣ **ex art. 2399 C.C.** (Parenti ed affini entro il quarto grado dell'organo esecutivo Coloro che sono legati all'ente o alle società controllate da un rapporto continuativo di prestazione d'opera retribuita)
- ▣ **Interdizione – inabilità – fallimento**
- ▣ **Interdizione anche temporanea dai pubblici uffici o incapacità ad esercitare uffici direttivi**
- ▣ **Inoltre** i componenti in carica degli organi e quelli in carica nel biennio precedente Segretario e dipendenti Membri del CO.RE.CO (soppresso) Dipendenti Regione, Provincia, Città metropolitana, Comunità montane e Unione di Comuni compresi nella circoscrizione territoriale di competenza

Incompatibilità

SITUAZIONE DI CONFLITTO DA RIMUOVERE

- NON RENDE NULLA L'ELEZIONE (SE PREESISTENTI)
- NON COMPORTA DECADENZA (SE DURANTE)

Incompatibilità

Terzo comma art. 236

Attività di revisione e assunzione di incarichi o consulenze

- ▣ presso l'ente locale
- ▣ presso organismi o istituzioni dipendenti o comunque sottoposti al controllo o vigilanza dello stesso (ruolo di controllore e controllato)

Incompatibilità

Terzo comma art. 236

- Aziende speciali
- Consorzi
- Società di capitali controllate dall'ente locale (ex art. 2359 c.1 c.c.)

Ineleggibilità/Incompatibilità

- Non altre le ipotesi di ineleggibilità ed incompatibilità oltre quelle previste dall'art.236 del d.lgs 267/00

- Norma inderogabile ex art.152

(Consiglio di Stato con Delibera n. 4774 del 12.09.2001)

Insedimento

Prima convocazione

- Inizio dell'attività su iniziativa del sindaco/pres.ente in mancanza dal revisore presidente del collegio

Insedimento

- ▣ Regole interne
- ▣ Forme di collaborazione operativa
- ▣ Assegnazione di staff
- ▣ Calendario adunanze
- ▣ Redazione verbale

Norme di comportamento

Etico – professionali

- ▣ Norme deontologiche del CNDC e CNR
- ▣ Principi di comportamento del Collegio Sindacale
(in quanto compatibili)
- ▣ Documento n.2 dei principi di revisione

Norme di comportamento

- Competenza professionale
- Aggiornamento professionale
- Indipendenza
- Segreto professionale
- Rapporti tra revisori

Norme di comportamento

Competenza professionale

- Conoscenza specifica della normativa riferibile agli enti locali (responsabilità anche per i propri collaboratori)

Norme di comportamento

Aggiornamento professionale

- Aggiornamento costante nelle discipline attinenti direttamente o indirettamente l'incarico

Norme di comportamento

Indipendenza

- Formale: insussistenza di situazioni di incompatibilità previste dalla legge
- Sostanziale: incarico svolto con imparzialità (obiettività) ed onestà intellettuale (integrità)
- Assenza di interessi direttamente o indirettamente (anche parentele o affinità con i dirigenti dell'ente)

Norme di comportamento

Segreto professionale

- Il revisore deve astenersi dal manifestare a terzi i fatti di cui è venuto a conoscenza in ragione del proprio mandato
(esteso anche ai collaboratori)

Norme di comportamento

Rapporti tra revisori

- Rapporti improntati su Correttezza e Collaborazione
(soprattutto in occasione di successione di nomina)

Norme di comportamento

Esercizio delle funzioni

- Il collegio è validamente costituito se presenti due componenti delle sedute
- E' redatto verbalmente
- Sono previste verifiche individuali (verbale del collegio) e ripartizione dei compiti da parte del Presidente
- Le decisioni sono collegiali

Norme di comportamento

Le sedute

- ▣ Oltre regole previste dalla legge
- ▣ Potere di auto-organizzazione
- ▣ Modalità di convocazione
- ▣ Sistema di votazione
- ▣ Numero di sedute periodiche
- ▣ Verbalizzazione
- ▣ Modalità di trasmissione dei verbali all'ente
- ▣ Segnalazioni di gravi irregolarità

Norme di comportamento

Assenze - decadenza - dimissioni

- Scadenza del mandato
- Dimissioni volontarie
- Impossibilità a proseguire l'incarico (tempo stabilito dal regolamento)
- Assenza ingiustificata
- Revoca solo per inadempienza

Norme di comportamento

Assenze - decadenza – dimissioni

Inadempienza:

- mancata presentazione della relazione al rendiconto entro i termini di legge;
- i mancati pareri sul bilancio di previsione e sulle variazioni di bilancio entro i termini stabiliti dal regolamento.

Norme di comportamento

Assenze - decadenza – dimissioni

■ Dimissioni volontarie:

La funzionalità del collegio è assicurata dagli altri due componenti

■ Decadenza:

- sostituzione dell'organo consiliare
- nuovo eletto dura in carica fino al termine originario di durata del triennio

Norme di comportamento

Modalità delle votazioni

- Vale il regolamento dell'ente
- Voto palese e a maggioranza (a parità prevale il voto del presidente)
- Non è ammissibile l'astensione (solo per conflitto di interessi)
- Voto contrario motivato

Norme di comportamento

Partecipazione alle sedute

- Facoltà: vale regolamento di contabilità
- Organo consiliare
- Giunta
- Opportuno: seduta di approvazione del bilancio preventivo e quella del rendiconto

Norme di comportamento

Partecipazione alle sedute

- Diritto e non obbligo a partecipare (osservatorio 14.02.2005)
- Invio O.d.G.
- Intervento e verbalizzazione
- Collaborazione in forma scritta
- Elenco delle delibere
- Copia documenti e termine per il rilascio

Funzioni dell'organo di revisione

ART. 239 comma 1

- ATTIVITÀ DI COLLABORAZIONE CON L'ORGANO CONSILIARE NELLA SUA FUNZIONE DI CONTROLLO ED INDIRIZZO

Funzioni dell'organo di revisione

ART. 239 comma 1

- ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE, FINANZIARIA, ECONOMICA E PATRIMONIALE DELLA GESTIONE DIRETTA ED INDIRETTA

Funzioni dell'organo di revisione

ART. 239 comma 1

ATTRAVERSO:

- ▣ PARERI SUL BILANCIO E RELATIVE VARIAZIONI
- ▣ VERIFICHE PERIODICHE
- ▣ ATTESTAZIONE SULLA CORRISPONDENZA DEL RENDICONTO ALLE RISULTANZE DELLA GESTIONE
- ▣ RILIEVI E PROPOSTE
- ▣ REFERTI ALL'ORGANO CONSILIARE SU GRAVI IRREGOLARITÀ

Funzioni dell'organo di revisione

ART. 239 comma 1

ATTIVITÀ DI COLLABORAZIONE

- La collaborazione è esercitata relativamente alle materie aventi natura o riflessi economico-finanziarie mai su scelte politiche, si concretizza su pareri e proposte tesi a conseguire una migliore efficienza, efficacia ed economicità della gestione

Funzioni dell'organo di revisione

ART. 239 comma 1

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

RIF. ESERCIZIO FINANZIARIO E RIGUARDA:

- 1) ATTI DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE
- 2) VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE E FINANZIARIA
- 3) VIGILANZA SULLA GESTIONE ECONOMICA
- 4) ANALISI DEI RISULTATI
- 5) VIGILANZA SULLE ISTITUZIONI, AZIENDE, CONSORZI E SOCIETÀ PARTECIPATE

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

1. ATTI DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE
 - ▣ PIANIFICAZIONE STRATEGICA
 - ▣ PROGRAMMAZIONE GENERALE
 - ▣ PROGRAMMAZIONE ESECUTIVA

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

1. ATTI DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE

▣ PIANIFICAZIONE STRATEGICA:

Definizione del piano generale di sviluppo dell'ente da realizzare nel corso del mandato

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

1. ATTI DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE

■ PROGRAMMAZIONE GENERALE

- Traduzione di azioni e progetti nella relazione previsionale e programmatica
- Obiettivi di medio e lungo termine
- Valutazione delle risorse disponibili
- Bilancio preventivo
- Bilancio pluriennale

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

1. ATTI DI PROGRAMMAZIONE E PREVISIONE

▣ PROGRAMMAZIONE ESECUTIVA

- Fase di budgeting
- Stabiliti gli obiettivi di breve periodo
- Individuati i responsabili
- Assegnate le risorse
- Redazione del p.e.g.

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE E FINANZIARIA

- ▣ CONTROLLO CONTABILE rif. art.239 lettere c) e) f)
 - Vigilanza sull' intera gestione diretta ed indiretta
 - Referto su gravi irregolarità
 - Verifiche periodiche di cassa

RELAZIONI – PARERI – RILIEVI - CONSIDERAZIONI - PROPOSTE

OBIETTIVO: CONSEGUIRE EFFICIENZA, PRODUTTIVITÀ ED ECONOMICITÀ DELLA GESTIONE

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE E FINANZIARIA

▣ VERIFICA DI CASSA Artt. 223 e 224 TUEL

ORGANO DI REVISIONE

- Periodicità: trimestrale o altra da regolamento
- Verifica: ordinaria /straordinaria
- Gestione di cassa dell'ente
- Gestione del servizio di tesoreria
- Gestione altri agenti contabili

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE E FINANZIARIA

▣ VERIFICA DI CASSA Artt. 223 e 224 TUEL

ORGANO DI REVISIONE ORDINARIA art. 223

- Accertamento della liquidità
- Giornale dell'ente (mandati e reversali)
- RegISTRAZIONI del tesoriere
- saldo di diritto / saldo di fatto

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE E FINANZIARIA

■ VERIFICA DI CASSA Artt. 223 e 224 TUEL

ORGANO DI REVISIONE AGENTI CONTABILI art. 223

- con obbligo di rendere il conto (2 mesi ch.es.)

- Supervisione sugli anticipi economato
- Reintegri economato
- Incassi e versamenti altri agenti (VV.UU.,....)

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ CONTABILE E FINANZIARIA

■ VERIFICA DI CASSA Artt. 223 e 224 TUEL

ORGANO DI REVISIONE STRAORDINARIA art. 224

- Accertamento regolarità di fine mandato
- Cambiamento persona del sindaco, presidente provincia, ..
- Unitamente amministratori cessanti ed entranti
- Segretario e responsabile servizio finanziario

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITA' CONTABILE E FINANZIARIA

- ORGANO DI REVISIONE CON OBBLIGO DI DENUNCIA-ART. 239 c.1 lett. a) tuel
- Gravi irregolarità
- Obbligo di referto organo consiliare
- Contestuale denuncia competenti organi ipotesi di responsabilità

Responsabilità: danno erariale o reato penale

Comportamenti: omissivi o commissivi

Soggetti: amministratori e dipendenti

Prescrizione: art. 93 c.4 tuel, 5 anni dal verificarsi del danno o dalla scoperta se occultamento doloso

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

2. VIGILANZA SULLA REGOLARITA' CONTABILE E FINANZIARIA

- ORGANO DI REVISIONE CON OBBLIGO DI DENUNCIA- ART. 239 c.1 lett. e) Tuel
- Regole e principi violati
- Importo anche presunto del danno oppure elementi per quantificarlo in via equitativa
- Elementi concreti e circostanze di fatto

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

3. VIGILANZA SULLA GESTIONE ECONOMICA

- CONTO ECONOMICO e PROSPETTO DI CONCILIAZIONE
 - Sistema contabile integrato (aspetti F.E.P.)
 - Doppio sistema contabile (cont. Parallela)
 - Sistema contabile semplificato (solo F)

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

4. ANALISI DEI RISULTATI

- ▣ IL RENDICONTO
- ▣ ORGANO DI REVISIONE
- ▣ RELAZIONE SULLA PROPOSTA (APPROVATA DALL'ORGANO ESECUTIVO) DI DELIBERAZIONE CONSILIARE (TERMINE PREVISTO REGOLAMENTO DI CONTABILITA' E COMUNQUE ENTRO 20 GG DALLA TRASMISSIONE) Art. 239 c.1 lett.d)
- ▣ RENDICONTO, ALLEGATI E RELAZIONE MESSI A DISPOSIZIONE ALMENO 20 GG PRIMA DELLA SEDUTA (30 giugno/ 20 maggio)

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

4. ANALISI DEI RISULTATI RIFERITI A:

- ▣ CONTO DEL BILANCIO
- ▣ CONTO ECONOMICO
- ▣ CONTO DEL PATRIMONIO

Funzioni dell'organo di revisione

ATTIVITÀ DI CONTROLLO E VIGILANZA

- 5) VIGILANZA SULLE ISTITUZIONI, AZIENDE, CONSORZI E SOCIETÀ PARTECIPATE
- ❑ AZIENDE PUBBLICHE LOCALI (LIBERALIZZAZIONE DEI SERVIZI)
 - ❑ FORME DI PRIVATIZZAZIONE FORMALI (SOCIETÀ DI CAPITALI)
 - ❑ FORME DI PRIVATIZZAZIONE SOSTANZIALI (APERTURA AL CAPITALE PRIVATO)

Responsabilità dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE

POTERI: RESPONSABILITA' - Art. 240 TUEL

- Veridicità delle attestazioni
- Diligenza del mandatario
- Riservatezza su fatti e documenti

CORTE DEI CONTI - Delibera n.2/1992

- Pubblica funzione, segreto d'ufficio, doveri previsti per i dipendenti pubblici, remunerazione adeguata;
- Soggetti alla giurisdizione della corte dei conti per danno alla P.A.;
- Strumento per l'accertamento della responsabilità.

Responsabilità dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE - RESPONSABILITA' AGLI EFFETTI PENALI

Pubblico ufficiale art. 357 c.p.

- ❑ CHI ESERCITA UNA PUBBLICA FUNZIONE LEGISLATIVA – GIUDIZIARIA-AMMINISTRATIVA
- ❑ FUNZIONE AMMINISTRATIVA DISCIPLINATA DA NORME DI DIRITTO PUBBLICO E DA ATTI AUTORITATIVI
- ❑ MANIFESTAZIONE DELLA VOLONTA' DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Responsabilità dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE – RESPONSABILITA'

■ VIOLAZIONE ART. 240 TUEL:

REATO FALSITA' IDEOLOGICA ART. 479 c.p.

- FALSO IDEOLOGICO: L'ATTO, PUR APPARENDO VERO, E' FALSO NEL CONTENUTO
- FALSO MATERIALE: ATTO COMPLETAMENTE FALSO OPPURE ALTERATO ATRAVERSO AGGIUNTE O MODIFICHE

Responsabilità dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE – RESPONSABILITA' CIVILE AMMINISTRATIVA PATRIMONIALE

- DILIGENZA DEL MANDATARIO ARTT. 1710 e 1176 C.C.
- SEGRETEZZA DELLE INFORMAZIONI
- VIOLAZIONE SEGRETI D'UFFICIO ART. 326 c.p.
- DOLO= PENA= RECLUSIONE
- IPOTESI COLPOSA

Responsabilità dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE - RESPONSABILITA'

- Altri reati penali
 - ABUSO D'UFFICIO
 - RIFIUTO DI ATTI D'UFFICIO
 - OMESSA DENUNCIA DI REATO

Responsabilità dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE

ES.: RESPONSABILITA' PATRIMONIALE

- Danno diretto: subito direttamente
- Danno indiretto: risarcimento a terzi

Elementi costitutivi

- violazione norme di servizio o regole di comune diligenza
- Elemento psicologico: dolo o colpa grave
- Nesso di causalità tra comportamento illecito e l'evento
- Autonomamente o in concorso

Voci di spesa

- Personale, incarichi di consulenza, spese di rappresentanza

Compenso dell'organo di revisione

ORGANO DI REVISIONE

COMPENSO

- ▣ DELIBERA ORGANO CONSILIARE ENTRO I LIMITI MASSIMI PER CLASSE DEMOGRAFICA
- ▣ SPESE DI FUNZIONAMENTO ED INVESTIMENTO
- ▣ DECRETO MIN.INTERNO 20 MAGGIO 2005
- ▣ G.U. N. 128 4 GIUGNO 2005
- ▣ AGGIORNAMENTO TRIENNALE (ART.241 TUEL)

Organo di revisione

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

- Legge 8 giugno 1990 n.142
- D.lgs 3 febbraio 1993 n. 29
- D.lgs 25 febbraio 1995 n. 77
- D.lgs 18 agosto 2000 n.267

Altri riferimenti: I principi contabili per gli enti locali (osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali)

- FINALITA' E POSTULATI (04.07.02 e 18.10.06)
- P.C. N.1- PROGRAMM. E PREVISIONE NEL SISTEMA DEL BILANCIO (03.07.03)
- P.C. N.2- GESTIONE NEL SISTEMA DI BILANCIO (08.01.04)
- P.C. N.3- IL RENDICONTO DEGLI ENTI LOCALI (15.01.04)

I principali adempimenti e controlli del revisore nel corso dell'esercizio (art.239 TUEL) - segue

- Parere al bilancio di previsione
 - Parere sulle variazioni di bilancio
 - Salvaguardia equilibri di bilancio
 - Parere sull'assestamento di bilancio
- 1. ... b) **pareri** sulla proposta di bilancio di previsione e dei documenti allegati e sulle variazioni di bilancio. Nei pareri è espresso un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti anche tenuto conto del parere espresso dal responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'art. 153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile. Nei pareri sono suggerite all'organo consiliare tutte le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni. **I pareri sono obbligatori.** L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione;

- Acquisizione delle entrate
- Effettuazione delle spese
- Attività contrattuale
- Amministrazione dei beni
- Completezza documentazione
- Adempimenti fiscali
- Tenuta della contabilità

I principali adempimenti e controlli del revisore nel corso dell'esercizio (art.239 TUEL) - segue

1. ... c) **vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica** della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità; l'organo di revisione svolge tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento;

▣ Relazione al rendiconto

I principali adempimenti e controlli del revisore nel corso dell'esercizio (art.239 TUEL) - segue

1. ... d) **relazione** sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a venti giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. La relazione contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché **rilevi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione;**

- ▣ Referto all'organo consiliare
- ▣ Segnalazione all'autorità giudiziaria

- ▣ Verifica trimestrale di cassa

I principali adempimenti e controlli del revisore nel corso dell'esercizio (art.239 TUEL) - segue

1. ... e) **referto** all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione, con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità;

f) **verifiche** di cassa di cui all'art. 223

I principali adempimenti e controlli del revisore nel corso dell'esercizio (art.239 TUEL)

- 2. Al fine di garantire l'adempimento delle funzioni di cui al precedente comma** l'organo di revisione ha diritto di accesso agli atti e documenti dell'ente e **può** partecipare all'assemblea dell'organo consiliare per l'approvazione del bilancio di previsione e del rendiconto di gestione. Può altresì partecipare alle altre assemblee dell'organo consiliare e, se previsto dallo statuto dell'ente, alle riunioni dell'organo esecutivo. Per consentire la partecipazione alle predette assemblee all'organo di revisione sono comunicati i relativi ordini del giorno. Inoltre all'organo di revisione sono trasmessi:
- a) da parte dell'organo regionale di controllo le decisioni di annullamento nei confronti delle delibere adottate dagli organi degli enti locali;*
 - b) da parte del responsabile del servizio finanziario le attestazioni di assenza di copertura finanziaria in ordine alle delibere di impegni di spesa.*
- 3. L'organo di revisione è dotato, a cura dell'ente locale, dei mezzi necessari per lo svolgimento** dei propri compiti, secondo quanto stabilito dallo statuto e dai regolamenti.
- 4. 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.
- 5. I singoli componenti dell'organo di revisione collegiale hanno diritto di eseguire ispezioni e** controlli individuali.
- 6. Lo statuto dell'ente locale può prevedere ampliamenti delle funzioni affidate ai revisori.**

Il Servizio Finanziario – art. 153 TUEL

è preposto:

Alla verifica e veridicità delle previsioni di entrata avanzate dai rispettivi servizi.

Alla verifica di compatibilità delle previsioni di spesa avanzate dai diversi servizi.

Alla verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese.

verifica e veridicità delle previsioni di entrata

- Controllo sulla correttezza delle previsioni di entrata.
- Principio della attendibilità: tenendo conto degli atti che predeterminano il diritto alla riscossione, di idonei ed obiettivi elementi di riferimento, fondate aspettative di acquisizione ed utilizzo delle risorse.
- Principio della congruità: valutazioni, analisi, descrizioni.

Verifica di compatibilità delle previsioni di spesa

- Consiste nel controllare la compatibilità fra le spese e le entrate dunque l'esistenza, a priori, dell'equilibrio finanziario fra i complessivi valori espressi in bilancio
- Il principio della congruità della spesa deve essere valutata in relazione agli obiettivi programmati, agli andamenti storici ed al riflesso nel periodo degli impegni pluriennali

Verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese

- È un controllo sull'esistenza, durante la gestione, dell'equilibrio finanziario, sulla base di una verifica periodica dell'andamento degli accertamenti e degli impegni.

Assestamento di bilancio

Pareggio finanziario

Equilibrio economico

Patto interno di stabilità (applicabilità dell'avanzo a copertura del disavanzo economico)

Coerenza con gli altri documenti (certificato di bilancio, conto del personale, referti Corte dei conti)

RISULTATI DIFFERENZIALI	Competenza	NOTE SUGLI EQUILIBRI	
1	2	3	4
A) Equilibrio economico finanziario Entrate titolo I - II - III (+) Spese correnti (-) Differenza Quote di capitale amm.to dei mutui (-) Differenza* B) Equilibrio finale Entrate finali (av. + titoli I + II + III + IV) (+) Spese finali (disav. + titoli I + II) (-) Finanziarie (-) Saldo netto da ----- Impiegare (+)		* La differenza di è finanziata con 1) quote di oneri di urbanizzazione (...%) 2) mutuo per debiti fuori bilancio 3) avanzo di amministrazione per debiti fuori bilancio	

Equilibri di bilancio

Revisione delle poste corretta appostazione contabile

1. **contributo per permesso di costruire** (tit. I o tit.IV);
2. **oneri concessori e restituzione dei costi per le opere di urbanizzazione;**
3. **canoni concessori pluriennali** (tit. I o tit. IV);
4. **plusvalenze da alienazione** (tit. III o tit. IV);
5. **Iva riscossa che costituisce debito verso l'erario per alienazione di beni** (tit. III o tit. IV);
6. **incentivo al personale per la progettazione ex-Merloni** (tit. I o tit. II);
7. **up front nelle operazioni di swap** (tit.III o tit.V);
8. **ricorso all'anticipazione di tesoreria in presenza di utilizzo di fondi vincolati nella misura complessiva superiore ai tre dodicesimi dei primi tre titoli di parte entrata;**
9. **devoluzione di mutui** (tit.III o tit.V).

Revisione delle poste sussistenza del diritto

- 10. presenza di accertamenti privi di titolo giuridico** (è il caso del 5 per mille a favore degli enti no profit)
- 11. residui attivi di ardua riscossione** (senza costituire il fondo svalutazione crediti)
- 12. utilizzo dell'anticipazione di tesoreria** (entro i 3/12 delle entrate correnti)
- 13. pignoramenti dei conti correnti** (al fine di comprendere la reale copertura finanziaria delle spese da impegnare)
- 14. storno dal fondo svalutazione crediti** (occorre verificare il venir meno del rischio di insolvenza sui residui attivi)

Revisione delle poste consolidamento dei riflessi finanziari dalle partecipate

15. **presa visione dei bilanci d'esercizio delle partecipate** (effetti delle eventuali perdite - ricapitalizzazione)
16. **presa visione dei bilanci d'esercizio delle partecipate** (effetti della eventuale distribuzione dei dividendi)
17. **presa visione dei rendiconti degli enti strumentali** (effetti degli eventuali disavanzi – contributi in conto esercizio)
18. **presa visione dei rendiconti degli enti strumentali** (effetti degli eventuali avanzi sulla politica tariffaria successiva)
19. **riduzione dei componenti i cd'a delle società pubbliche**
20. **limite agli emolumenti dei consiglieri delle società pubbliche**
21. **limite agli stipendi dei dirigenti pubblici**

Revisione delle poste modifiche legislative in corso d'esercizio

- 22. riduzione del fondo ordinario in misura pari al recupero ICI ipotizzato**
- 23. stabilizzazione del personale con contratto a tempo determinato**

Revisione delle poste

24. **Analisi residui**

25. **verifica della destinazione delle entrate** (oneri di urbanizzazione, sanzione violazione codice della strada, sponsorizzazioni, indebitamento, contributi)

26. **non sforamento del fondo di riserva** (0,3% – 2% delle spese correnti)

Debiti fuori bilancio

- ❑ È un'obbligazione pecuniaria, relativa al conseguimento di un fine pubblico, valida giuridicamente ma non perfezionata contabilmente.
- ❑ Il riconoscimento della sua legittimità da parte del consiglio dell'ente fa coincidere i due aspetti giuridico e contabile in capo al soggetto che l'ha riconosciuto.

Debiti fuori bilancio (art. 194 TUEL)

- a) Sentenze esecutive
- b) Copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti dallo statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio e il disavanzo derivi da fatti di gestione.

Debiti fuori bilancio (art. 194 TUEL)

- c) Ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali.
- d) Procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità.
- e) Acquisizione di beni e di servizi, in violazione degli obblighi contabili nei limiti degli accertati e dimostrati utilità e arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

Debiti fuori bilancio

- La competenza consiliare al riconoscimento e finanziamento dei debiti fuori bilancio permane anche nel caso in cui in bilancio siano stati previsti stanziamenti generici o specifici accantonati per sopperire a tali fattispecie debitorie

Debiti fuori bilancio: utilità economica

- Consiste nella verifica della presenza di potenziale o reale possibilità, di ausilio o beneficio direttamente all'ente e/o ai suoi cittadini.
- Consiste nella possibilità di soddisfacimento di bisogni collettivi, in relazione a fini specifici dell'ente, al pari di quelli per i quali sono resi i servizi pubblici.

Debiti fuori bilancio: arricchimento patrimoniale

- Misura l'incremento patrimoniale vero e proprio (il maggior valore patrimoniale di beni o servizi acquisiti).
- Misura il risparmio di spese che diversamente sarebbero state dovute o la mancata perdita patrimoniale.

Debiti fuori bilancio

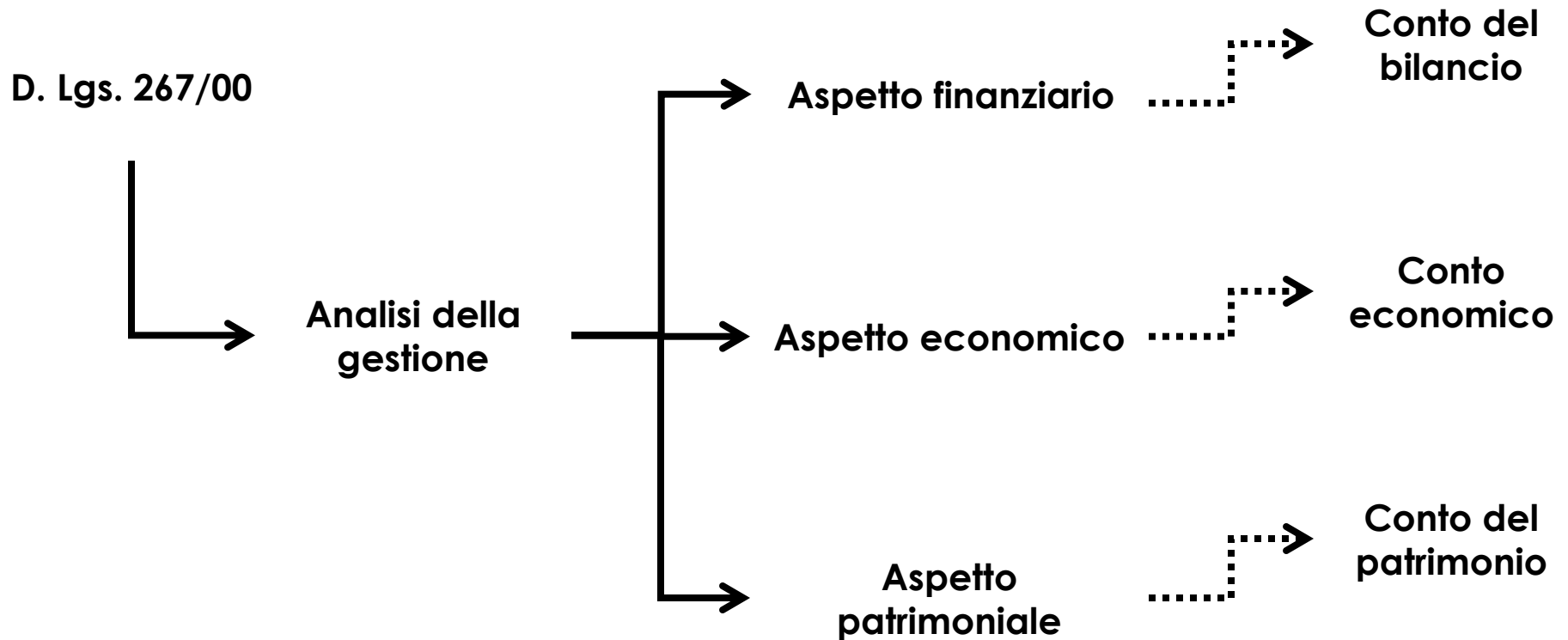
Possono essere utilizzate tutte le entrate e le disponibilità **ad eccezione**:

- a) di quelle provenienti **dall'assunzione** di prestiti per le spese di parte corrente.
- b) di quelle aventi un vincolo di destinazione per legge.
- c) di quelle provenienti dall'alienazione di beni patrimoniali disponibili per le spese di parte corrente.

Il rendiconto degli ee.ll.

Gli strumenti della rendicontazione

I documenti del rendiconto



Contabilità finanziaria e contabilità economica

■ CONTABILITA' FINANZIARIA

- Considera solo **l'aspetto finanziario** della gestione eriesce a soddisfare solo l'esigenza informativa di controllo della spesa, realizzata attraverso l'attribuzione del carattere autorizzatorio al bilancio di previsione

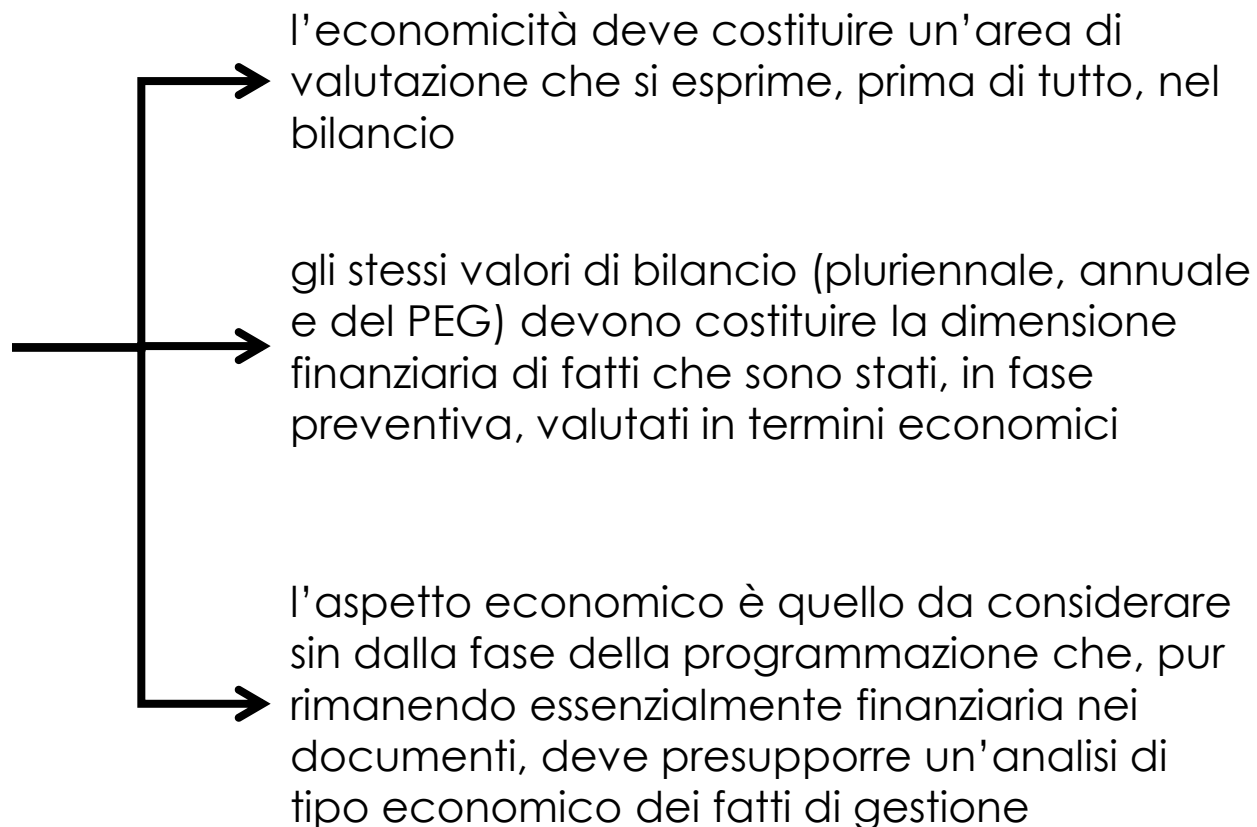
■ CONTABILITA' ECONOMICA

Considerando entrambi gli aspetti, finanziario ed economico, si rileva di fatto anche **l'aspetto patrimoniale** della gestione

- Si affianca alla contabilità finanziaria e consente di ottenere informazioni relative **all'aspetto economico** della gestione dell'ente locale

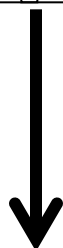
Il principio di “economicità” secondo l'Osservatorio

Osservatorio per la
finanza
e la contabilità degli
Enti locali



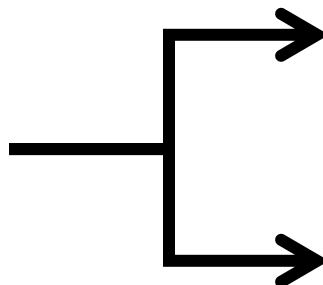
La struttura del rendiconto

CONTO DEL BILANCIO	
Entrate accertate	Spese impegnate



PROSPETTO DI CONCILIAZIONE

+ / - variazioni economiche



CONTO ECONOMICO

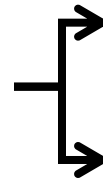
CONTO DEL PATRIMONIO

I risultati finanziari

CONTO DEL BILANCIO	
Entrate accertate	Spese impegnate



Risultati
finanziari



di
amministrazione
di gestione

fondo di cassa finale
+ residui attivi complessivi
- residui passivi complessivi

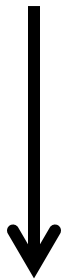


- **Avanzo**
- **Disavanzo**
- **Pareggio**

accertamenti a competenza
- impegni a competenza

Gli inconvenienti della contabilità finanziaria

L'introduzione del **Conto economico** nell'ordinamento finanziario e contabile degli EE.LL. è dovuta alla



necessità di eliminare alcuni inconvenienti provocati dalla contabilità finanziaria

- il **risultato della gestione** viene espresso in termini esclusivamente finanziari e non esprime le variazioni del patrimonio conseguenti alle operazioni di esercizio
- il **risultato di amministrazione** può avere una limitata valenza informativa a seguito di improprie previsioni di residui attivi e passivi
- manca un **collegamento** tra il Conto del bilancio e il Conto del patrimonio
- **l'efficienza dei servizi pubblici** è di difficile misurazione

Funzione del conto economico

CONTO ECONOMICO

componenti positivi, rappresentati dai ricavi e proventi conseguenti all'acquisizione delle risorse finanziarie necessarie a garantire lo svolgimento della gestione

componenti negativi, che esprimono il costo dei fattori produttivi impiegati nel ciclo di produzione-erogazione

Contenuto del conto economico

CONTO ECONOMICO

Componenti negativi

- acquisto di materie prime e dei beni di consumo
- prestazione di servizi
- utilizzo di beni di terzi
- spese di personale
- trasferimenti a terzi
- interessi passivi
- oneri finanziari diversi
- imposte e tasse a carico dell'ente locale
- oneri straordinari compresa la svalutazione dei crediti
- minusvalenze da alienazioni
- ammortamenti
- insussistenze dell'attivo (minori crediti e minori residui attivi)

CONTO ECONOMICO

Componenti positivi

- tributi
- trasferimenti correnti
- proventi dei servizi pubblici
- proventi derivanti dalla gestione del patrimonio
- proventi finanziari
- insussistenze del passivo
- sopravvenienze attive
- plusvalenze da alienazioni

Componenti negativi

Componenti negativi

- acquisto di materie prime e dei beni di consumo
- prestazione di servizi
- utilizzo di beni di terzi
- spese di personale
- trasferimenti a terzi
- interessi passivi
- oneri finanziari diversi
- imposte e tasse a carico dell'ente locale
- oneri straordinari compresa la svalutazione dei crediti
- minusvalenze da alienazioni
- ammortamenti
- insussistenze dell'attivo (minori crediti e minori residui attivi)



si riferiscono ai consumi dei fattori produttivi impiegati nel processo di produzione-erogazione

Componenti positivi

Componenti positivi

- **tributi**
- **trasferimenti correnti**
- **proventi dei servizi pubblici**
- **proventi derivanti dalla gestione del patrimonio**
- **proventi finanziari**
- **insussistenze del passivo**
- **sopravvenienze attive**
- **plusvalenze da alienazioni**



si riferiscono ai proventi connessi alle risorse che consentono lo svolgimento del processo di erogazione

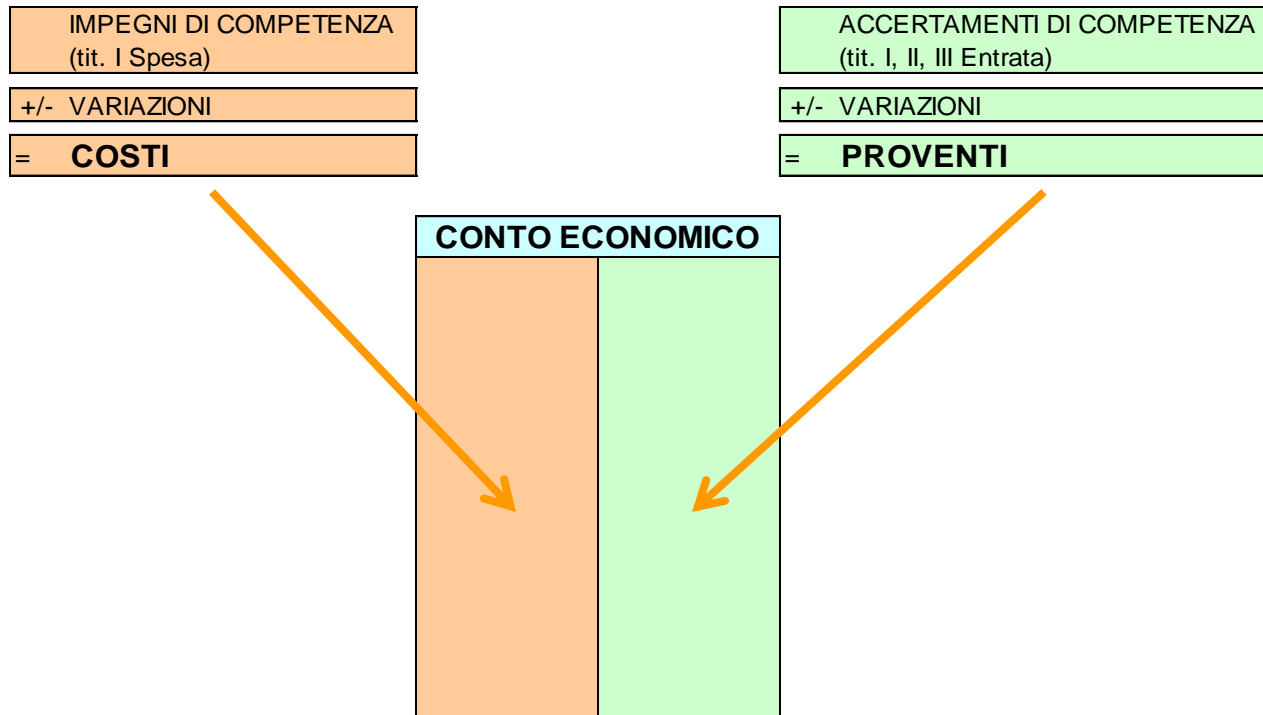
Il principio di “competenza economica”

Principio di competenza economica

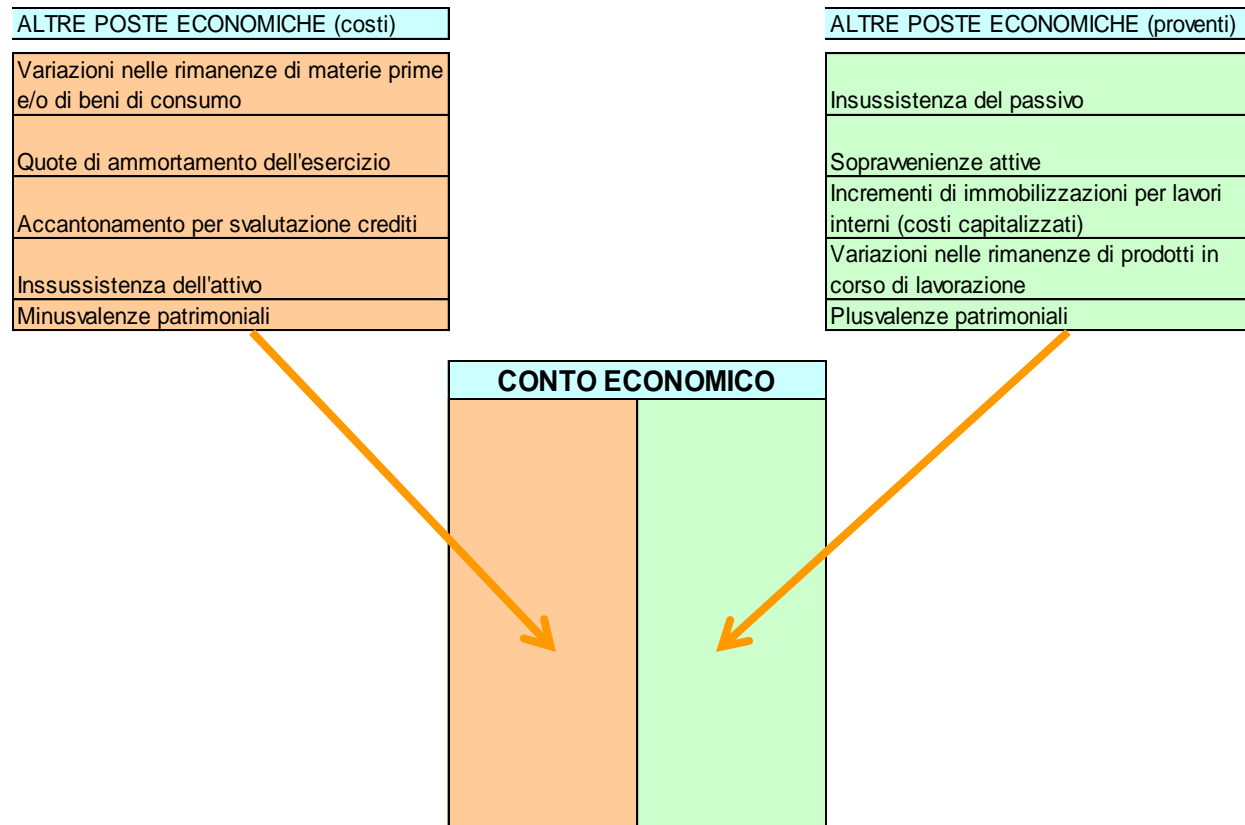
I costi e i proventi devono essere determinati tenendo conto



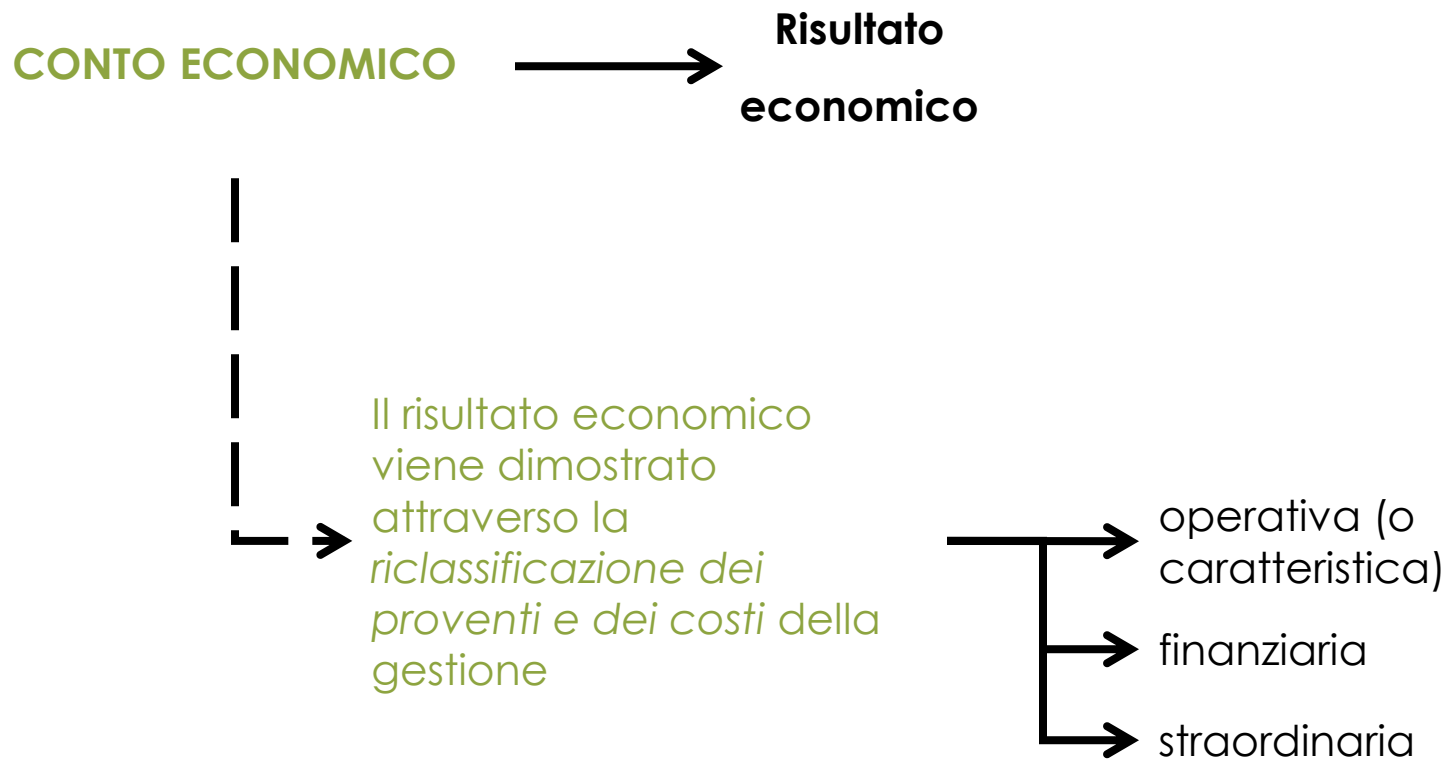
Redazione del conto economico (1)



Redazione del conto economico (1)



Il risultato economico



Il conto economico riclassificato in forma scalare

<i>A</i>	<i>Proventi della gestione</i>	Lire	173.430.544.991
		Euro	89.569.401
<i>B</i>	<i>Costi della gestione</i>	Lire	159.103.021.171
		Euro	82.169.853
Risultato della gestione		Lire	14.327.523.820
		Euro	7.399.549
<i>C</i>	<i>Proventi ed oneri da aziende speciali partecipate</i>	Lire	2.301.148.913
		Euro	1.188.444
Risultato della gestione operativa		Lire	16.628.672.733
		Euro	8.587.993
<i>D</i>	<i>Proventi ed oneri finanziari</i>	Lire	-11.700.181.661
		Euro	-6.042.640
<i>E</i>	<i>Proventi ed oneri straordinari</i>	Lire	16.559.538.535
		Euro	8.552.288
Risultato economico di esercizio		Lire	21.488.029.607
		Euro	11.097.641

Il risultato della gestione operativa

		CONTO ECONOMICO		
		Esercizio 200__		
		IMPORTI PARZIALI	IMPORTI TOTALI	IMPORTI COMPLESSIVI
A)	<u>PROVENTI DELLA GESTIONE</u>			
	1) Proventi tributari	.....	
	2) Proventi da trasferimenti	.....	
	3) Proventi da servizi pubblici	.....	
	4) Proventi da gestione patrimoniale	.....	
	5) Proventi diversi	.....	
	6) Proventi da concessioni di edificare	.....	
	7) Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	.....	
	8) Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, etc. (+/-)	.....	
	Totale proventi della gestione (A)		.....
B)	<u>COSTI DELLA GESTIONE</u>			
	9) Personale	.....	
	10) Acquisto di materie prime e/o beni di consumo	.....	
	11) Variazioni nelle rimanenze di materie prime e/o beni di consumo (+/-)	.....	
	12) Prestazioni di servizi	.....	
	13) Godimento beni di terzi	.....	
	14) Trasferimenti	.....	
	15) Imposte e tasse	.....	
	16) Quote di ammortamento d'esercizio	.....	
	Totale costi della gestione (B)		.....
	RISULTATO DELLA GESTIONE (A-B)		.....
C)	<u>PROVENTI E ONERI DA AZIENDE SPECIALI E PARTECIPATE</u>			
	17) Utili	.....	
	18) Interessi su capitale di dotazione	.....	
	19) Trasferimenti ad aziende speciali e partecipate	.....	
	Totale (C) (17+18-19)		.....
	RISULTATO DELLA GESTIONE OPERATIVA (A-B+/-C)			.....

Gli altri risultati intermedi

	RISULTATO DELLA GESTIONE OPERATIVA (A-B+/-C)	.....
D)	<u>PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</u>	
20)	Interessi attivi	.....
21)	Interessi passivi:	
	- su mutui	.....
	- su obbligazioni	.....
	- su anticipazioni	.....
	- per altre cause	.....
	Totale (D) (20-21)	.....
E)	<u>PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI</u>	
	Proventi	
22)	Insussistenze del passivo	.....
23)	Sopravvenienze attive	.....
24)	Plusvalenze patrimoniali	.....
	Totale Proventi (e.1) (22+23+24)	.....
	Oneri	
25)	Insussistenze dell'attivo	.....
26)	Minusvalenze patrimoniali	.....
27)	Accantonamento per svalutazione crediti	.....
28)	Oneri straordinari	.....
	Totale Oneri (e.2) (25+26+27+28)	.....
	Totale (E) (e.1 - e.2)	.....
	RISULTATO ECONOMICO DELL'ESERCIZIO (A-B+/-C+/-D+/-E)	.....

Il Segretario Generale

Il Responsabile del Servizio Finanziario

Il Sindaco

Conto del patrimonio e risultato netto patrimoniale

CONTO DEL PATRIMONIO

**Risultato
netto patrimoniale**



**varia in funzione del
risultato economico**

Attività del conto del patrimonio

Attivo		31-12-98	31-12-99	Variazioni
Immobilizzazioni immateriali	Lire			
	Euro			█
Immobilizzazioni materiali	Lire	518.788.521.519	531.675.369.499	12.886.847.980
	Euro	267.931.911	274.587.413	█ 6.655.502
Immobilizzazioni finanziarie	Lire	161.440.222.406	160.620.285.430	-819.936.976
	Euro	83.376.917	82.953.455	█ -423.462
Totale immobilizzazioni	Lire █	680.228.743.925	692.295.654.929	12.066.911.004
	Euro	351.308.828	357.540.867	█ 6.232.039
Rimanenze	Lire		384.981.494	384.981.494
	Euro		198.826	█ 198.826
Crediti	Lire	153.075.453.445	125.454.339.182	-27.621.114.263
	Euro	79.056.874	64.791.759	█ -14.265.115
Altre attività finanziarie	Lire	6.999.999.483	8.499.158.590	1.499.159.107
	Euro	3.615.198	4.389.449	█ 774.251
Disponibilità liquide	Lire	41.014.126.533	49.282.744.316	8.268.617.783
	Euro	21.182.029	25.452.413	█ 4.270.385
Totale attivo circolante	Lire █	201.089.579.461	183.621.223.582	-17.468.355.879
	Euro	103.854.101	94.832.448	█ -9.021.653
Ratei e risconti	Lire		3.164.352.746	3.164.352.746
	Euro		1.634.252	1.634.252
Totale dell'attivo	Lire	881.318.323.386	879.081.231.257	-2.237.092.129
	Euro	455.162.928	454.007.567	█ -1.155.362
Conti d'ordine	Lire	256.683.635.689	149.419.997.435	-107.263.638.254
	Euro	132.566.035	77.168.989	-55.397.046

Passività del conto del patrimonio

Passivo		31-12-98	31-12-99	Variazioni
Patrimonio netto	Lire	428.615.331.734	450.103.361.341	21.488.029.607
	Euro	221.361.345	232.458.986	11.097.641
Conferimenti	Lire	23.374.836.923	40.776.537.528	17.401.700.605
	Euro	12.072.096	21.059.324	8.987.228
Debiti di finanziamento	Lire	229.077.343.637	204.284.586.930	-24.792.756.707
	Euro	118.308.575	105.504.184	-12.804.390
Debiti di funzionamento	Lire	198.024.386.127	174.373.128.378	-23.651.257.749
	Euro	102.271.060	90.056.205	-12.214.855
Debiti per anticipazione di cassa	Lire			
	Euro			
Altri debiti	Lire	2.051.987.465	9.399.471.415	7.347.483.950
	Euro	1.059.763	4.854.422	3.794.659
Debiti	Lire	429.153.717.229	388.057.186.723	-41.096.530.506
	Euro	221.639.398	200.414.811	-21.224.587
Ratei e risconti	Lire	174.437.500	144.145.665	-30.291.835
	Euro	90.089	74.445	-15.644
Totale del passivo	Lire	881.318.323.386	879.081.231.257	-2.237.092.129
	Euro	455.162.928	454.007.567	-1.155.362
Conti d'ordine	Lire	256.683.635.689	149.419.997.435	-107.263.638.254
	Euro	132.566.035	77.168.989	-55.397.046

Prospetto di conciliazione

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE



guida alle scritture di
assestamento

Al conto economico è accluso un **prospetto di conciliazione** che, partendo dai dati finanziari della gestione corrente del conto del bilancio, con l'aggiunta di elementi economici, raggiunge il risultato finale economico. I valori della gestione non corrente vanno riferiti al patrimonio (art. 229 c. 9)

i valori finanziari delle
entrate vengono
trasformati in

.....> proventi

i valori finanziari delle
spese vengono
trasformati

.....> costi

Funzione del prospetto di conciliazione

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE

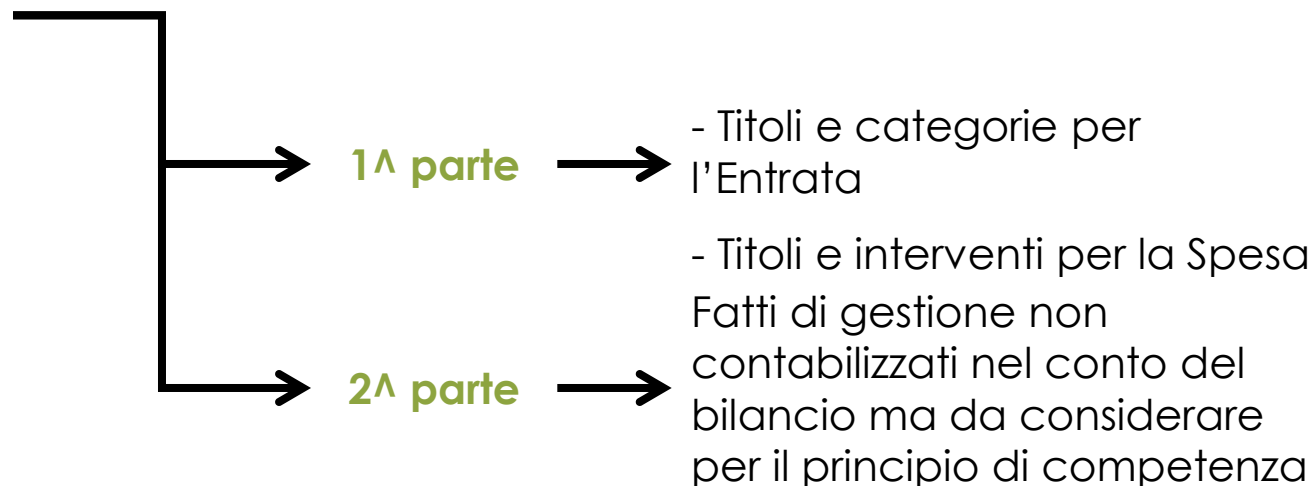
ha la funzione di illustrare il ***passaggio dal risultato finanziario a quello economico***

individua il contenuto delle cosiddette ***scritture di assestamento***

si collega al conto economico ed a quello del patrimonio, chiarendo il formarsi dei rispettivi valori

La struttura del prospetto di conciliazione

STRUTTURA DEL PROSPETTO DI CONCILIAZIONE



- ✓ le informazioni del Prospetto di conciliazione possono essere lette sia *orizzontalmente* che *verticalmente*
- ✓ colonna 1: deve contenere le Entrate e le Spese indicate nel conto del bilancio
- ✓ colonne 2-3-4-5-6: contiene le rettifiche o le integrazioni dei diversi valori finanziari

Accertamenti

ACCERTAMENTI

in relazione agli artt. 179 (sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuazione del debitore e quantificazione della somma da incassare) e 189 (divieto di mantenere tra i residui attivi le entrate accertate per le quali non esiste un titolo giuridico che costituisca l'ente locale creditore della correlativa entrata) gli accertamenti sono veri e propri crediti

se riferiti alla gestione corrente, misurano i proventi / ricavi

se riferiti alla gestione non corrente, evidenziano movimenti nelle componenti del patrimonio

il passaggio é mostrato dal prospetto di conciliazione, collegato al conto economico ed al conto del patrimonio

Impegni

IMPEGNI

- rappresentano “accantonamenti” di somme per un determinato scopo
- in relazione agli artt. 183 (obbligazione giuridicamente perfezionata) e 190 (divieto di conservazione, come residui passivi, delle somme non impegnate) gli impegni di spesa sono veri e propri **debiti**
- se riferiti alla gestione corrente, **misurano i costi del periodo**
- se riferiti alla gestione non corrente, evidenziano **movimenti nelle componenti del patrimonio**
- il passaggio é mostrato dal prospetto di conciliazione, collegato al conto economico ed al conto del patrimonio

Rettifiche degli accertamenti e degli impegni

CONTO ECONOMICO

comprende gli accertamenti e gli impegni del conto del bilancio, *rettificati al fine di costituire la dimensione finanziaria dei valori economici riferiti alla gestione di competenza*, le insussistenze e sopravvenienze derivanti dalla gestione dei residui e gli elementi economici non rilevati nel conto del bilancio (art. 229 1° comma)

Esempi

- un fattore produttivo (misurato dal relativo impegno preso nel precedente esercizio) è stato acquisito nell'esercizio precedente ma viene utilizzato (consumato) nel corrente esercizio (rettifica in aumento)
- un fattore produttivo è stato acquisito nel corrente esercizio ma viene utilizzato (consumato) solo in parte (rettifica in diminuzione)
- sono stati conseguiti ricavi misurati dalle entrate accertate in esercizi precedenti ma di competenza del presente esercizio (rettifica in aumento)
- sono stati conseguiti ricavi misurati dalle entrate accertate nel presente esercizio ma di competenza del prossimo (rettifica in diminuzione)

Prospetto di conciliazione: entrate

Prospetto di conciliazione - Entrate

	Accertamenti finanziari di competenza	Ratei - Risconti - Rettifiche	Al conto economico	Al conto del patrimonio	
				Rif. C.P. attivo	Rif. C.P. passivo
Titolo I	Entrate tributarie				
Titolo II	Entrate da trasferimenti				
Titolo III	Entrate extratributarie				
TOTALE ENTRATE CORRENTI					
Titolo IV	Entrate per alienaz. di beni patrimoniali, trasferimento di capitali, riscossioni di crediti				
Titolo V	Entrate da accens. di prestiti				
Titolo VI	Servizi per conto terzi				
TOTALE GENERALE DELL'ENTRATA					
<i>* Insussistenza del passivo</i>					
<i>* Sopravvenienze attive</i>					
<i>* Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni (costi capitalizzati)</i>					
<i>* Variazioni nelle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, ecc.</i>					

Prospetto di conciliazione: spese correnti

Prospetto di conciliazione - Spese correnti

	<i>Impegni finanziari di competenza</i>	<i>Ratei - Risconti - Rettifiche</i>	<i>Al conto economico</i>	<i>Al conto del patrimonio</i>	
				Rif. C.P. attivo	Rif. C.P. passivo
Titolo I	Spese correnti				
	1) Personale				
	2) Acquisti di beni di consumo e/o di materie prime				
	3) Prestazioni di servizio				
	4) Utilizzo di beni di terzi				
	5) Trasferimenti				
	6) Interessi passivi ed oneri finanziari diversi				
	7) Imposte e tasse				
	8) Oneri straordinari della gestione corrente				
Totale Spese Correnti					

Prospetto di conciliazione: spese in c/capitale

Prospetto di conciliazione - Spese in c/capitale

	<i>Impegni finanziari di competenza</i>	<i>Ratei - Risconti - Rettifiche</i>	<i>Al conto economico</i>	<i>Al conto del patrimonio</i>	
				Rif. C.P. attivo	Rif. C.P. passivo
Titolo II	Spese in conto capitale				
	1)				
	2)				
	3)				
	4)				
	5)				
	6)				
	7)				
	8)				
	9)				
	10)				
	Totale Spese in Conto Capitale				
Titolo III	Rimborso di prestiti				
Titolo IV	Servizi per conto terzi				
TOTALE GENERALE SPESA					

* Variazioni nelle rimanenze di materie
prime e/o di beni di consumo

* Quote di ammortamento dell'esercizio