

Le indicazioni dei giudici contabili per la corretta presentazione del bilancio

di [Commercialista Telematico](#), [vincenzo](#)

Pubblicato il 30 Luglio 2015

Le indicazioni fornite dai giudici contabili sulla corretta rappresentazione nei bilanci di previsione dei nuovi principi contabili armonizzati.

Essendo ormai terminato il passaggio ai nuovi principi della competenza finanziaria potenziata per tutti gli Enti locali, appaiono interessanti le indicazioni fornite dai giudici contabili sulla corretta rappresentazione nei bilanci di previsione dei dati contabili e, in modo particolare, dei rischi associati alle attività e/o scelte operate dai Comuni di cui gli stessi ne siano a conoscenza.



Sul punto è recentemente intervenuta la Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n.53 depositata in data 17 giugno 2015, in risposta ad alcuni quesiti avanzati da un Comune in merito a potenziali perdite discendenti dalla liquidazione della Comunità Montana.

I giudici contabili si soffermano, in modo particolare, sui nuovi principi della contabilità armonizzata.

La programmazione dell'ente locale

Premette il Collegio contabile, ricordato come:

- l'art. 151 del d.lgs. n. 267 del 2000, nel deliberare i principi generali in base ai quali gli enti locali devono programmare la propria gestione, dispone che le previsioni del bilancio siano elaborate sulla base delle linee strategiche contenute nel documento unico di programmazione (D.U.P.), osservando i principi contabili generali ed applicati allegati al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.
- Il successivo art. 162, rubricato "Principi del bilancio", precisa che gli enti locali devono deliberare annualmente il bilancio di previsione finanziario, riferito ad almeno un triennio, al cui interno le previsioni di competenza e di cassa devono osservare i principi contabili generali e applicati allegati al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. In particolare, in virtù del comma 5, il bilancio di previsione va redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento.
- il Principio contabile della programmazione, allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, ribadisce come le previsioni di competenza finanziaria siano elaborate in coerenza con i Principi generali, allegato 1 al d.lgs. n. 118 del 2011, e rappresentano le entrate e le spese che si prevede saranno esigibili in ciascuno degli esercizi considerati, anche se la relativa obbligazione è sorta in esercizi precedenti. Lo stesso Principio della programmazione evidenzia come la previsione delle entrate rappresenta quanto l'amministrazione ritiene di poter ragionevolmente accertare in ciascun esercizio contemplato nel bilancio, mentre quelle di spesa, predisposte nel rispetto dei principi contabili generali della veridicità e della coerenza, devono tener conto dei riflessi finanziari delle decisioni descritte nel documento di programmazione.
- Il Principio generale della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, a sua volta, impone che nei dati contabili di bilancio sia rappresentata la reale condizione delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria dell'esercizio. Tale principio, prosegue, è da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste, che invece devono essere ponderate secondo una rigorosa analisi.
- le previsioni, e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico-finanziario e patrimoniale, devono essere sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di

utilizzo delle risorse al fine di rendere attendibili i documenti predisposti (principio dell'attendibilità).

- i documenti contabili che non rispettano il principio della veridicità e gli altri allo stesso collegati (fra i quali assume rilevanza, nel caso di specie, quello dell'attendibilità) non possono acquisire il parere favorevole da parte degli organi preposti al controllo e alla revisione contabile.

In questa direzione, anche al fine di rendere palesi le motivazioni che hanno indotto l'ente ad inserire determinate poste all'interno dei documenti di bilancio, il paragrafo 9.11 del Principio contabile applicato della programmazione prevede che gli enti redigano una "nota integrativa al bilancio di previsione". Quest'ultima, costituente allegato necessario al bilancio di previsione, deve presentare un contenuto minimo costituito, fra gli altri, dai criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Fondo rischi e passività potenziali

Secondo il Collegio contabile, a fronte delle incertezze proprie delle previsioni di bilancio, assume importanza il fondo per spese potenziali disciplinato dall'art. 167 del d.lgs. n. 267/2000, il quale, riprendendo criteri di iscrizione propri della contabilità economico-patrimoniale, permette agli enti locali di stanziare nella missione ["Fondi e accantonamenti"](#), all'interno del programma "Altri fondi", accantonamenti riguardanti passività potenziali.

Su questi ultimi non è possibile impegnare e pagare. I relativi prelevamenti, come prescritto dall'art. 176 del d.lgs. n. 267 del 2000, sono di competenza dell'organo esecutivo e possono essere deliberati sino al 31 dicembre di ciascun anno. Se, a fine esercizio, questo non accade, le relative economie confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabile ai sensi di quanto previsto dall'art. 187, comma 3 (quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo).

Pertanto, secondo il Collegio contabile, l'esigenza di prudenza che deve permeare le previsioni di bilancio, imponendo di inserire al loro interno anche poste riferite ad obbligazioni passive solo potenziali, è ripresa dal Principio contabile applicato della contabilità finanziaria, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del

2011, che, al paragrafo 5.1, lett. h), precisa come, nel caso di un contenzioso (cui può essere di fatto assimilata la situazione di contrasto interpretativo fra enti in ordine alla debenza di determinate somme, prospettata dal comune istante), si sia in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa.

In tale situazione, tuttavia, l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva.

A tal fine il Principio ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi e impone all'organo di revisione dell'ente di verificarne la congruità dell'accantonamento.

CONCLUSIONE

Dopo aver precisato i nuovi principi contabili, conclude il Collegio contabile, come alla luce dei principi generali di attendibilità e prudenza che devono presidiare, fra gli altri, la formazione delle previsioni di bilancio, appare non solo possibile, ma altresì doveroso, allocare nei fondi per passività potenziali una somma, adeguatamente stimata dai competenti uffici interni, a garanzia dell'eventuale esborso che il Comune potrebbe sostenere all'esito della definizione dei rapporti liquidatori della Comunità montana.

13 luglio 2015

Vincenzo Gianotti

articolo già pubblicato su www.bilancioecontabilita.it