
Adempimenti successivi al ripiano del disavanzo da riaccertamento straordinario dei residui

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 10 Settembre 2015

analisi delle attività che devono essere svolte a fronte dell'operazione di 'aggiornamento e revisione' dei residui attivi imposta dalle nuove norme di contabilità armonizzata

Il 1° gennaio 2015 è stata una data cruciale per la generalità degli enti locali, in quanto, a partire da tale data, è stata prevista l'introduzione delle nuove regole dell'armonizzazione contabile (di cui al D.Lgs. 118/2011 come modificato dal D.Lgs. 126/2014) ed in particolare del nuovo principio della competenza finanziaria potenziata (fanno eccezione gli enti che a titolo sperimentale hanno già applicato i nuovi criteri negli anni precedenti).

Tale criterio ha trovato inizialmente applicazione per gli impegni ed accertamenti assunti a partire dal 2015 ma deve essere riferito (al fine di garantire la necessaria coerenza al sistema contabile nel suo complesso) pure alle operazioni realizzate precedentemente, ossia fino al 31 dicembre 2014, confluite nell'ambito dei residui riportati in quest'ultimo rendiconto.

Allo scopo di realizzare tale operazione di "aggiornamento e revisione" dei residui, per renderli coerenti e corrispondenti al nuovo principio della competenza finanziaria potenziata, garantendo così la definitiva transizione al nuovo sistema contabile, gli enti locali sono stati chiamati a realizzare un'attività di riaccertamento straordinario dei residui.

Da tale operazione, peraltro, potevano emergere (e in alcuni casi sono emerse) rilevanti criticità rispetto alle quali il legislatore ha disciplinato puntualmente gli effetti e le modalità di gestione anche in chiave prospettica.

Il primo possibile effetto negativo, meno rilevante, è costituito dal cd. "disavanzo tecnico", che si realizza qualora i residui passivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore rispetto alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio.

Il secondo possibile effetto negativo è rappresentato dal verificarsi di una situazione di maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015 rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, il cui trattamento e le cui modalità di copertura sono state definite con il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2015 (a partire dalle indicazioni contenute nel D.Lgs. 118/2011 modificate dalla L. 190/2014).

Quest'ultimo, si preoccupa di definire puntualmente il concetto e l'entità di tale fattispecie di maggiore disavanzo, che corrisponde:

a) nell'ipotesi di risultato di amministrazione 2014 positivo, al valore negativo della parte disponibile del risultato di amministrazione rideterminato a seguito del riaccertamento straordinario (tenuto conto degli accantonamenti e dei vincoli);

b) nell'ipotesi di risultato di amministrazione 2014 già negativo, alla differenza tra quest'ultimo e la consistenza (parimenti negativa) del risultato di amministrazione disponibile a seguito del riaccertamento.

Il maggiore disavanzo squisitamente derivante dal riaccertamento straordinario, invece, poteva essere "coperto" sulla base di quanto stabilito dall'art. 3, comma 16 del D.Lgs. 118/2011 (modificato dall'ultima Legge di Stabilità), che prevede un riassorbimento «*in non più di 30 esercizi a quote costanti*».

Le modalità di recupero di tale disavanzo, in particolare, dovevano tempestivamente essere definite con delibera consiliare (assistita dal parere dell'organo di revisione economico-finanziario) non oltre i 45 giorni successivi alla data di approvazione della delibera di giunta concernente il riaccertamento straordinario, indicando l'importo del recupero annuale da ripianare in quote costanti nei singoli esercizi fino al completo recupero.

Nondimeno, le attività che devono svolgere, al riguardo, da parte degli enti locali e dai rispettivi organi di revisione non si è conclusa con l'approvazione del piano, in quanto anche la sua attuazione deve essere progressivamente verificata annualmente in sede di approvazione dei diversi rendiconti dei vari esercizi successivi.

In primis, tale riscontro deve essere operato con riferimento all'esercizio in corso, allo scopo di verificare se il risultato di amministrazione al 31 dicembre 2015 risulta migliorato rispetto al disavanzo al 1° gennaio 2015 per un importo pari o superiore rispetto all'ammontare di disavanzo applicato in sede di bilancio di previsione.

Nell'ipotesi, poi, che a seguito di tale verifica emerga che una quota del disavanzo non è stata recuperata, occorre procedere all'integrale applicazione di tale importo al primo esercizio del bilancio di previsione 2016/2018, ovviamente in aggiunta alla quota già prevista sulla base del piano originariamente approvato per l'esercizio considerato.

Successivamente, la verifica sarà operata in sede di approvazione del rendiconto 2016 e dei rendiconti seguenti, fino al completo ripiano del maggiore disavanzo, riscontrando – secondo la medesima logica – il progressivo recupero del disavanzo emerso in occasione del riaccertamento straordinario ed eventualmente applicando al primo bilancio le quote non "coperte".

Rispetto alle problematiche del ripiano dei disavanzi da riaccertamento merita, infine, ricordare che sono previsti anche specifici obblighi informativi nell'ambito dei principali documenti contabili degli enti locali.

Così la relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota ripianata nel corso dell'esercizio distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione nonché la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico.

La nota integrativa al bilancio, invece, deve specificare le modalità di copertura del disavanzo applicato al documento previsionale in relazione alle due distinte quote, oltre che le modalità di copertura del disavanzo tecnico formatosi.

10 settembre 2015

Marco Rossi