



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Controlli sulla gestione economico patrimoniale





- **CONTROLLI SU SCHEMA DI CONTO ECONOMICO**
- **CONTROLLI SUL MODELLO DI STATO PATRIMONIALE**
- **CONTROLLI GENERALI**
- **CONTROLLI SPECIFICI**
 - Controlli specifici sul Conto Economico
 - Controlli specifici sullo Stato patrimoniale
- **SCRITTURE DI ASSESTAMENTO**
- **CONTI D'ORDINE**



➤ Controlli preliminari

- ✓ Verificare che l'ente adotti un **sistema contabile integrato** tramite il quale affianca alla contabilità finanziaria un sistema di rilevazioni secondo competenza economica;
- ✓ Verificare che l'integrazione tra il sistema di rilevazioni in competenza finanziaria e quello in competenza economica sia assicurato in parte mediante la **matrice di correlazione** (verificare che l'ente utilizzi sempre l'ultima versione)
- ✓ Verificare che siano rilevate, manualmente, a prescindere dalla matrice, anche **componenti economici positivi e negativi non registrati attraverso le scritture della contabilità finanziaria** (le quote di ammortamento economico relative alle immobilizzazioni materiali e immateriali; ulteriori accantonamenti a fondi; le rimanenze iniziali e finali di materie prime, semilavorati, prodotti destinati alla vendita; le quote di costo e di ricavo sospese; le quote di costo e di ricavo integrate; le variazioni patrimoniali relative ed esercizi pregressi che si sono realizzate nel periodo di riferimento; le perdite su crediti non coperte dal fondo svalutazioni crediti; le vendite di beni ad un valore differente rispetto al loro valore contabile residuo; le perdite di beni durevoli; le rettifiche di altri valori patrimoniali)

MODELLO DI CONTO ECONOMICO

- ✓ modello **Allegato n. 10 D.lgs. n. 118/2011** : suddivisione dei ricavi e dei costi per natura ed una forma di rappresentazione a scalare;
- ✓ esprime per differenza risultati parziali significativi quali:
 - **risultato della gestione** = differenza tra i ricavi e proventi ed i costi e oneri della gestione che permette di rilevare il risultato dell'attività tipica degli enti;
 - **risultato della gestione finanziaria** = differenza tra proventi ed oneri finanziari ed evidenzia in generale un saldo negativo che esprime i riflessi dell'indebitamento a breve ed a lungo termine sulla gestione economica dell'esercizio;
 - **rettifiche di valore delle attività finanziarie** = svalutazione dei crediti da finanziamento e variazioni di valore dei titoli finanziari;
 - **risultato della gestione straordinaria** = differenza fra proventi ed oneri di natura straordinaria o non prevedibile o derivante da rettifica di valutazioni precedenti, nonché delle plusvalenze o minusvalenze derivanti dalla cessione o dismissione d'immobilizzazioni iscritte nel stato patrimoniale o le acquisizioni gratuite.



MODELLO DI CONTO ECONOMICO

- il risultato economico dell'esercizio ed, in particolare, il risultato depurato dei componenti straordinari (classe E), **se negativo, attesta uno squilibrio economico che rende necessaria l'assunzione di provvedimenti per raggiungere, nell'arco temporale più breve, il pareggio**
- Le rettifiche ed analisi che devono essere effettuate per valutare l'effettiva variazione del patrimonio netto sono date da:
 - (+/-) Risultato economico dell'esercizio
 - (+) Contributi permessi di costruire (OO.UU.) destinato a finanziare investimenti
 - (-) Contributi permessi di costruire restituiti
 - (+) variazione positiva valutazione partecipazioni con il metodo patrimonio netto
 - (+ / -) saldo rettifiche in caso di errori nello stato patrimoniale iniziale.



MODELLO DI STATO PATRIMONIALE

- modello **Allegato 10 del D.lgs. n. 118/2011**, a sezioni contrapposte e divise, ed esposizione delle attività in una sezione e delle passività ed il patrimonio netto nella sezione opposta.
- La **valutazione delle poste patrimoniali**, se non diversamente regolamentato, **segue i criteri civilistici**, in particolare l'articolo 2426 del Codice civile, i principi contabili afferenti le imprese (OIC), il Decreto del Ministero Economia e Finanze del 18.04.2002 relativo a “*Nuova classificazione degli elementi attivi e passivi del patrimonio dello Stato e loro criteri di valutazione*”.

INVENTARIO - controlli

✓ Verificare:

- che l'inventario dei beni ***segua la classificazione del piano integrato dei conti*** nonché la ***classificazione in base alle missioni*** del bilancio ai fini dell'imputazione degli ammortamenti nell'allegato h) al rendiconto, "Prospetto costi per missione";
- il ***mantenimento della distinzione tra beni indisponibili e disponibili***
- l'indicazione delle valutazioni monetarie dei beni in relazione ai costi di acquisizione e/o realizzazione, delle modalità di attuazione dei processi di ammortamento, sia ai fini dell'accantonamento, sia ai fini della costituzione di fondi per il rinnovo delle immobilizzazioni;
- ***i beni fuori uso siano stralciati*** dallo stato patrimoniale e dagli inventari sulla base delle indicazioni fornite, entro il termine di chiusura dell'esercizio, dai responsabili dei servizi.
- che l'ente effettui la ***conciliazione*** fra inventario contabile (da rilevazioni concomitanti) e inventario fisico;
- con la tecnica del campionamento che l'importo di ciascun elemento patrimoniale trovi riscontro nel saldo delle scritture contabili e relativi inventari e che lo stato patrimoniale fornisca un "quadro fedele" della situazione patrimoniale dell'ente.

STATO PATRIMONIALE – controlli generali

✓ Verificare:

- la **consistenza del patrimonio** che all'inizio dell'esercizio deve corrispondere alla consistenza finale dell'esercizio precedente come risulta deliberata dal consiglio in sede di approvazione del rendiconto;
- che il **fondo di dotazione** dell'ente sia preservato nella sua integrità. In caso di perdita d'esercizio, l'ente locale deve intervenire, in sede di approvazione del rendiconto, assorbendo la perdita con le sole riserve disponibili. Se il valore del fondo di dotazione si presenta, anche per effetto dell'adeguamento delle riserve indisponibili, di importo anormalmente basso o negativo, l'ente si trova in situazione di squilibrio, da ripristinare con utilizzo di altre riserve disponibili eventualmente ricostituendosi, se esistenti, o con gli utili di esercizi successivi.
- **non siano state effettuate compensazioni** di partite fra l'attivo ed il passivo;
- criteri di valutazione e iscrizione degli elementi patrimoniali attivi e passivi siano quelli previsti dall'art. 2426 codice civile e quelli indicati dai principi contabili OIC.

STATO PATRIMONIALE ATTIVO – controlli specifici

- ✓ **immobilizzazioni immateriali e materiali** = le modifiche devono essere coerenti con l'aggiornamento dell'inventario e le movimentazioni in partita doppia della matrice per i p.f. del titolo II al netto di quelli correlati al conto economico come i contributi agli investimenti o i trasferimenti in conto capitale.
- ✓ **partecipazioni** = verificare la *coerenza della classificazione* rispetto alla definizione di Gruppo Amministrazione Pubblica GAP e perimetro di consolidamento e valutare la corretta valorizzazione con il metodo del costo o del patrimonio netto.
- ✓ **rimanenze** = verificare la **variazione** intervenuta nell'esercizio e valutata la necessità o meno di una contabilità di magazzino.
- ✓ **crediti** = **correlazione** tra i crediti e i residui attivi
(segue)



STATO PATRIMONIALE ATTIVO – controlli specifici

Crediti dello Sp	(+)	
FCDE economica	(+)	
Depositi postali	(+)	
Depositi bancari	(+)	
Saldo iva	(-)	
Crediti stralciati	(-)	
Accertamenti pluriennali titolo Ve VI	(-)	
altri residui non connessi a crediti	(+)	
RESIDUI ATTIVI =		
quadratura		

STATO PATRIMONIALE ATTIVO – controlli specifici

- ✓ **attività finanziarie che non costituiscono immobilizzi** = nella voce C III 1 e 2 vanno collocati i titoli e le partecipazioni non immobilizzate con particolare riferimento alle società di cui si è deliberato la dismissione nell'ambito del piano di razionalizzazione.
- ✓ **disponibilità liquide** = nelle disponibilità liquide oltre al saldo di tesoreria al 31/12 devono essere valorizzati anche i saldi dei c/c postali e ogni altra disponibilità liquida.
- ✓ **ratei e risconti attivi** = tutte le scritture che non derivano dalla contabilità finanziaria devono essere effettuate secondo la logica della partita doppia e attraverso il piano dei conti integrato.



STATO PATRIMONIALE PASSIVO – controlli specifici

- ✓ **Patrimonio netto** = verificare sempre la differenza di patrimonio netto tra un esercizio e l'altro (prospetto delle variazioni delle voci di patrimonio netto);
- ✓ **Fondi** = i fondi rischi devono trovare conciliazione con quanto accantonato nel risultato di amministrazione al netto del fondo accantonamento per le società in perdita ai sensi del Testo Unico delle società a partecipazione pubblica – Tusp;
- ✓ **Debiti** = ***correlazione*** tra i debiti e i residui passivi.
- ✓ **Ratei e risconti passivi** = effettiva redazione delle scritture in partita doppia. Particolare attenzione va posta sui movimenti dei contributi agli investimenti.



STATO PATRIMONIALE PASSIVO – controlli specifici

Debiti	(+)	
Debiti da finanziamento	(-)	
Saldo iva (se a debito)	(-)	
Residuo titolo IV + interessi mutuo	(+)	
Residuo titolo V anticipazioni	(+)	
impegni pluriennali titolo III e IV*	(-)	
altri residui non connessi a debiti	(+)	
RESIDUI PASSIVI =		
quadratura		-
* al netto dei debiti di finanziamento		



STATO PATRIMONIALE PASSIVO – controlli specifici

- ✓ controllo del Fondo crediti dubbia esigibilità FCDE

FCDE economica	(+)		
crediti stralciati	(-)	-	
FCDE finanziaria	(+)		
quadratura		-	

CONTO ECONOMICO – controlli specifici

- ✓ specifici controlli per verificare ***l'attendibilità dei prospetti*** di conto economico con le risultanze della contabilità finanziaria.
- ✓ verificare le ***conciliazioni dei componenti positive e negativi della gestione*** con accertamenti e impegni

Si ricorda che la codifica funzionale in missioni e programmi deve essere attribuita anche alle scritture di assestamento della contabilità economico-patrimoniale.



SCRITTURE DI ASSESTAMENTO - controlli

- ✓ Verificare che siano state effettuate per rilevare in contabilità economico patrimoniale movimenti che non rientrano nella contabilità integrata e comunque nella matrice di correlazione;
- ✓ Verificare che tutte le scritture di assestamento siano effettuate con il piano integrato dei conti;
- ✓ Particolare attenzione va riservata alla verifica:
 - del sistema di rilevazione in contabilità finanziaria e in contabilità economico patrimoniale dell'Iva split istituzionale; Iva split commerciale; Iva reverse charge;
 - delle rimanenze finali di beni destinati alla vendita e collegamento con rimanenze iniziali;
 - delle rimanenze iniziali di prodotti di consumo e collegamento con rimanenze iniziali;
 - del calcolo quote di ammortamento;
 - della capitalizzazione di costi il cui impegno è sorto in spesa corrente;
 - dell'aumento della riserva indisponibile da beni demaniali patrimoniali indisponibili, culturali vincolati a seguito di contabilizzazione manutenzioni straordinarie o altri incrementi. Decremento della stessa riserva in fase di ammortamento dei relativi cespiti;
 - dell'esposizione nell'attivo circolante del saldo in Banca d'Italia;
 - dell'esposizione nell'attivo circolante del saldo del conto corrente postale e accertamento in contabilità finanziaria;



CONTI D'ORDINE- controlli

- ✓ Verificare il rispetto dei criteri di iscrizione e di valutazione (principio contabile OIC n. 22 e codice civile art. 2424 comma 4);
- gli accadimenti relativi ad operazioni di scambio o comunque di gestione che abbiano comportato movimento di denaro con variazione monetaria, oppure l'insorgere di credito o debito con variazione finanziaria, *non possono essere registrati nei conti d'ordine, richiedendo invece una scrittura in gestione.*
- le **garanzie prestate**, oltre a comportare registrazione nei conti d'ordine, **richiedono specifico accantonamento in contabilità finanziaria**, al fine di rilevare, e fronteggiare, il rischio di escussione sull'ente