

**“Il parere dei revisori sul
mantenimento degli
equilibri di bilancio in
situazioni emergenziali”**

22 maggio 2020

Marco Castellani



Salvaguardia 31 luglio (?)

- Verifica andamento entrate
- Verifica di tutti i contratti in essere
- Verifica congruità accantonamenti
- Costituzione di un Fondo Covid con le minori spese da sospensione e rinegoziazione mutui in attesa di capire evoluzione .
- Utilizzo dell'Avanzo per il riequilibrio (187, comma 2 lettera b)
- Andamento società partecipate

BOZZA DL Semplificazioni HP ripiano in 10 anni del disavanzo COVID

N.B. D.L. 18/2020 Art 111, comma 4 bis (NOVITA') già applicabile con il bilancio 2020 in base alle risultanze del rendiconto 2019.

CRISI DELLE ENTRATE

«A decorrere dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021 gli enti locali possono calcolare il **fondo crediti di dubbia esigibilità** delle entrate dei titoli 1 e 3 accantonato nel risultato di amministrazione o stanziato nel bilancio di previsione calcolando **la percentuale** di riscossione del quinquennio precedente **con i dati del 2019 in luogo di quelli del 2020**»

ALLORA INAPPLICABILE RIDUZIONE FCDE SU BILANCIO 2020

La Legge di Bilancio 2020 (n. 160/2019), in tema di FCDE prevede al comma 79 che: “Nel corso degli anni 2020 e 2021 gli enti locali possono variare il bilancio di previsione 2020-2022 e 2021-2023 per ridurre il fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato per gli esercizi 2020 e 2021 nella missione « Fondi e accantonamenti » ad un valore pari al 90 per cento dell'accantonamento quantificato nell'allegato al bilancio riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità, se nell'esercizio precedente a quello di riferimento sono rispettati gli indicatori di cui all'articolo 1, comma 859, lettere a) e b), della legge 30 dicembre 2018, n. 145”

*Inoltre, al comma 80 prevede che “Nel corso degli esercizi dal 2020 al 2022, a seguito di una verifica dell'accelerazione delle riscossioni in conto competenza e in conto residui delle entrate oggetto della riforma della riscossione degli enti locali di cui ai commi da 784 a 815, **previo parere dell'organo di revisione**, gli enti locali possono ridurre il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel bilancio di previsione relativo alle medesime entrate sulla base del rapporto che si prevede di realizzare alla fine dell'esercizio di riferimento tra gli incassi complessivi in conto competenza e in conto residui e gli accertamenti”.*

LA CONTABILIZZAZIONE DELLE ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA'

NUOVO FAL art. 115 e 116 DL RILANCIO + Enti che avevano sovrapposto FAL ex DL 35/2013 e FCDE in base all'articolo 39-ter del d.l. n. 162/2019 (c.d milleproroghe) '

Il DM 1° agosto 2019 introduce i nuovi punti 3.20-bis e 3.20-ter dedicati alla contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità. Viene finalmente chiarito che:

- Le anticipazioni di liquidità sono contabilizzate tra le accensioni di prestiti;*
- Per quelle che devono essere rimborsate oltre l'anno, in parte spesa le risorse devono essere allocate tutte al rimborso di prestiti, con la differenza che la quota parte esigibile negli esercizi successivi dovrà essere imputata alla missione 20, programma 3, e confluire nel risultato di amministrazione:*
- Ogni anno gli enti dovranno applicare integralmente l'avanzo derivante dalle risorse accantonate e non rimborsate ed in parte spesa ristanziare tutte le somme, di cui alla missione 20 saranno imputate quelle ad esigibilità differita;*
- L'accantonamento di bilancio connesso al rimborso delle anticipazioni di liquidità, pur non impegnato entro la fine dell'esercizio, graverà sul risultato di competenza del nuovo prospetto degli equilibri*

LA CONTABILIZZAZIONE DELLE ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA'

L'anticipazione di liquidità concessa ai sensi del DL 35/2013 e smi che sinora veniva iscritta in bilancio limitatamente alla rata annua da rimborsare, ora dovrà essere tutta iscritta sia in entrata che in spesa

	ENTRATE	IMPORTO
1° anno	Anticipazione di liquidità DL 35/2013	€ 1.000.000

	ENTRATE	IMPORTO
dal 2° anno	Avanzo di amministrazione	€ 970.000

	SPESE	IMPORTO
	Fondo per il DL 35/2013 (U.4.05.01.01.001)	
	di cui: Quota da rimborsare nell'anno (50.02)	30.000
	Quota da rimborsare oltre l'anno (20.03)	970.000

	SPESE	IMPORTO
	Fondo per il DL 35/2013 (U.4.05.01.01.001)	
	di cui: Quota da rimborsare nell'anno (50.02)	30.000
	Quota da rimborsare oltre l'anno (20.03)	940.000

F1) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	
di cui per estinzione anticipata di prestiti		
F2) di cui: Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)	(-)	
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-D1-D2-E-E1-F1-F2)		-
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI		

L'importo viene evidenziato negli equilibri di bilancio e portato in detrazione del risultato di competenza



No indebitamento e nessun impatto sulla competenza

Art. 106 Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali degli enti locali

Come calcolare accanto 30%

1.00.00.00.000 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	36.767.209.515,78
3.00.00.00.000 Entrate extratributarie	
3.01.00.00.000 Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	7.022.794.282,73
3.02.00.00.000 Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	1.763.419.142,68
TOTALE	45.553.422.941,19
ACCONTO 30% DEL FONDO DA 3 MLD	900.000.000,00

Fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali degli enti locali

....POI....individuati criteri e modalita' di riparto tra gli enti di ciascun comparto del fondo di cui al presente articolo sulla base degli effetti dell'emergenza COVID-19 sui fabbisogni di spesa e sulle minori entrate, al **netto delle minori spese**, e tenendo conto delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese.

- **MINORI SPESE**

- risparmi sul personale
- utenze,
- per servizi fermati (non più obbligo per trasporto scolastico e servizi educativi di pagare servizi non resi)
- *economie da rinegoziazione e sospensione mutui(?)*

Saldo al 30 giugno 2021???
TROPPO TARDI

Rinegoziazione mutui – (Delibera di Giunta), art. 113 DL Rilancio

fermo restando l'obbligo di provvedere alle relative iscrizioni nel bilancio di previsione.

Si ricorda che

Vista la materia della proposta di deliberazione ossia all'indebitamento o alla rimodulazione dello stesso, attraverso la sospensione o la rinegoziazione, appare evidente che il parere dell'organo di revisione debba essere obbligatoriamente acquisito ai sensi dell'articolo 239 comma 1 lettera b) n. 4 del Tuel e non deve, su questo tema, indurre in errore la circostanza che eccezionalmente l'organo competente sia quello esecutivo e non l'organo di indirizzo politico.

(IFEL nota 20 maggio 2020 sostiene che il parere è necessario solo con la delibera di variazione)

La necessità di acquisizione del parere sulla proposta di deliberazione di rinegoziazione dei mutui è anche espressamente prevista nel documento n. 7 dei principi di vigilanza e controllo dell'organo di revisione degli enti locali del CNDCEC, già nella versione 2016.

Rinegoziazione mutui – (Delibera di Giunta), art. 113 DL Rilancio

Come valutare?

Da un lato il principio dell'equità intergenerazionale statuito nella sentenza della Corte Costituzionale n. 18/2019 e gli obblighi di equilibrio di bilancio attuale e prospettico:

Art. 10 della Legge n. 243/2012 la durata del mutuo non può comunque superare la vita utile dell'investimento.

- riduzione del tasso di interesse,
- trasformazione del tasso da variabile a fisso,
- recupero di risorse finanziarie di parte corrente a breve
- maggiori oneri futuri
- peggioramento capacità di indebitamento futura

Società Partecipate

N.B. Verifica contratti di servizio – Perdite da ripianare

DECRETO-LEGGE 8 aprile 2020, n. 23 (Decreto Liquidità)

Art. 6. (Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale)

1. A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino alla data del 31 dicembre 2020 per le fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro la predetta data non si applicano gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del codice civile. Per lo stesso periodo non opera la causa di scioglimento della società' per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del codice civile.

Società Partecipate

N.B. Verifica contratti di servizio – Perdite da ripianare

DECRETO-LEGGE 8 aprile 2020, n. 23 (Decreto Liquidità)

Art. 6. (Disposizioni temporanee in materia di riduzione del capitale)

1. A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino alla data del 31 dicembre 2020 per le fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro la predetta data non si applicano gli articoli 2446, commi secondo e terzo - *Riduzione del capitale per perdite*, 2447 *Riduzione del capitale sociale al di sotto del limite legale*, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e *2482-ter del codice civile* *Riduzione del capitale al disotto del minimo legale*).

Per lo stesso periodo non opera la causa di scioglimento della società' per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4) *Cause di scioglimento per riduzione minimo legale capitale sociale*, e 2545-duodecies del codice civile (*Coop*).

Società Partecipate

Art. 7. (Disposizioni temporanee sui principi di redazione del bilancio)

1. Nella redazione del bilancio di esercizio in corso al 31 dicembre 2020, la valutazione delle voci nella prospettiva della continuazione dell'attività di cui all'articolo 2423-bis, comma primo, n. 1), del codice civile può comunque essere operata se risulta sussistente nell'ultimo bilancio di esercizio chiuso in data anteriore al 23 febbraio 2020, fatta salva **la previsione di cui all'articolo 106 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18**. Il criterio di valutazione è specificamente illustrato nella nota informativa anche mediante il richiamo delle risultanze del bilancio precedente.

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche ai bilanci chiusi entro il 23 febbraio 2020 e non ancora approvati.

(*) Art 106 DL Rilancio (Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società ed enti)8. Per **le società a controllo pubblico** di cui all'articolo 2, comma 1, lettera m), del decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, l'applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo ha luogo nell'ambito delle risorse finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente e non comporta nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Società Partecipate

La sospensione parziale operata dal DL Liquidità delle Disposizioni in materia di concordato preventivo, accordi di ristrutturazione e di fallimento opera anche per le società pubbliche in forza dell'articolo 14, comma 1 del TUSP

MA

Proroga al 1° settembre 2021 delle misure del Codice della Crisi di Impresa non è coordinata con disposizioni TUSP prevenzione rischio di impresa

DIVIETO DI SOCCORSO FINANZIARIO

Copiosa giurisprudenza contabile della Corte dei conti

Società Partecipate

Art. 14 TUSP

5. Le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non possono, salvo quanto previsto dagli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile, sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali. Sono in ogni caso consentiti i trasferimenti straordinari alle società di cui al primo periodo, a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, purché le misure indicate siano contemplate in un piano di risanamento, approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte dei conti con le modalità di cui all'articolo 5, che contempli il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni. Al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità, su richiesta della amministrazione interessata, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti, possono essere autorizzati gli interventi di cui al primo periodo del presente comma.

Società Partecipate

Art. 21 TUSP

Norme finanziarie sulle società partecipate dalle amministrazioni locali

1. Nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. Le pubbliche amministrazioni locali che adottano la contabilità civilistica adeguano il valore della partecipazione, nel corso dell'esercizio successivo, all'importo corrispondente alla frazione del patrimonio netto della società partecipata ove il risultato negativo non venga immediatamente ripianato e costituisca perdita durevole di valore. Per le società che redigono il bilancio consolidato, il risultato di esercizio è quello relativo a tale bilancio. Limitatamente alle società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica, per risultato si intende la differenza tra valore e costi della produzione ai sensi dell'articolo 2425 del codice civile. L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione. Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione.

Società Partecipate

Art. 14 TUSP

4. Non costituisce provvedimento adeguato, ai sensi dei commi 1 e 2, la previsione di un ripianamento delle perdite da parte dell'amministrazione o delle amministrazioni pubbliche socie, anche se attuato in concomitanza a un aumento di capitale o ad un trasferimento straordinario di partecipazioni o al rilascio di garanzie o in qualsiasi altra forma giuridica, **a meno che tale intervento sia accompagnato da un piano di ristrutturazione aziendale, dal quale risulti comprovata la sussistenza di concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte, approvato ai sensi del comma 2, anche in deroga al comma 5.**