



COMUNE DI SORISO

Provincia di Novara

Introduzione della Contabilità Economico Patrimoniale armonizzata (Dlgs 118/2011)

Relazione accompagnatoria dei prospetti di riclassificazione e rivalutazione dello Stato Patrimoniale al 1.1.2017

Premessa

Con l'esercizio 2016 è entrato in vigore l'obbligo della tenuta della contabilità economico patrimoniale a scopo conoscitivo nella forma prevista dal d.lgs. 118/2011.

La normativa ha introdotto una sostanziale modificazione sia nei metodi di tenuta e redazione della predetta contabilità, sia dei criteri da porre a base per la valutazione delle componenti patrimoniali nonché, in ultimo, della struttura dei modelli dello stato patrimoniale e del conto economico ove risalta, soprattutto, l'abolizione del prospetto di conciliazione

L'entrata in vigore di tale obbligo era prevista in modo graduale e, per l'anno 2017, riguarda i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti che si sono avvalsi della facoltà, prevista dall'art. 232, comma 2, del d.lgs. 118/2011, di non tenere la contabilità economico-patrimoniale fino all'esercizio 2017 (per il Comune di Soriso esercitata con deliberazione del Consiglio comunale n. 24 del 25/11/2015).

Riferimenti normativi

La contabilità economico patrimoniale è regolata dal contenuto del Principio Contabile n. 4/3 allegato al Dlgs n. 118/2011. Tutta la nuova struttura contabile si basa sull'utilizzo del piano dei conti integrato che è costituito, di fatto, dal piano dei conti finanziario e dai piani dei conti economico e patrimoniale. Le tre strutture tabellari sono collegate fra loro e le movimentazioni di partita doppia vengono generate utilizzando una matrice di correlazione che integra i contenuti dei tre piani dei conti.

Nel punto 9.1 del principio si prevede che la prima attività richiesta per l'adozione della nuova contabilità è la riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale chiuso il 31 dicembre dell'anno precedente nel rispetto del DPR 194/1996, secondo l'articolazione prevista dallo stato patrimoniale allegato al decreto.

Vi si prevede inoltre che la seconda attività richiesta consista nell'applicazione dei criteri di valutazione dell'attivo e del passivo previsti dal principio applicato della contabilità economico patrimoniale all'inventario e allo stato patrimoniale riclassificato.

Questo secondo passaggio risulta essere quello maggiormente impegnativo in quanto i nuovi criteri di valutazione riguardano moltissime poste patrimoniali ed apportano consistenti modifiche ai criteri applicati ante riforma. Anche il primo passo, quello della riclassificazione, risulta comunque più complesso di quanto possa apparire a prima vista in quanto vengono introdotte nuove classificazioni (in particolar modo per le immobilizzazioni) che modificano la situazione pregressa in modo sostanziale. Solo per fare un esempio si pensi all'introduzione della tipologia delle Infrastrutture, prima inesistente.

Il risultato numerico degli effetti della rivalutazione qui commentata deve essere imputato ad una posta denominata "riserve di rivalutazione" destinata a confluire, qualora positiva, nelle "riserve di capitale" del patrimonio netto.

Il punto 9.1 del predetto Principio prevede che l'attività di ricognizione straordinaria del patrimonio, e la conseguente rideterminazione del suo valore, deve in ogni caso concludersi entro il secondo esercizio dall'entrata in vigore della contabilità economico-patrimoniale.

Attività svolta

In questo quadro il nostro ente ha messo in atto le operazioni straordinarie di riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale e di adeguamento della loro valutazione ai nuovi criteri previsti dall'armonizzazione in tempi utili per farne confluire i risultati nel rendiconto 2017 e per predisporre gli elaborati completi da sottoporre al Consiglio comunale per le relative deliberazioni.

La complessità delle operazioni da compiere non ci consente comunque di escludere la necessità di apportare alle poste patrimoniali ulteriori affinamenti e/o rettifiche entro il termine dell'esercizio 2018.

Risultato della rivalutazione

Il complesso delle operazioni sopra sommariamente descritte ha determinato una differenza di rivalutazione negativa del patrimonio netto pari ad € 102.883,50 come risulta dal prospetto che segue:

voce	importo
Variazione immobilizzazioni per adeguamento a nuovi criteri di valutazione	€ 113.543,38
Variazione valore partecipazioni	-€ 144.604,74
Totale variazioni immobilizzazioni	-€ 31.061,36
Incremento debiti per iscrizione residui titolo II della spesa	-€ 9.503,96
Fondo svalutazione crediti da FCDE	-€ 62.318,18
Totale differenze di rivalutazione	-€ 102.883,50

L'incidenza delle predette poste nelle varie classificazioni dello stato patrimoniale è riassunta nella seguente tabella:

voce	importo
Immobilizzazioni materiali	€ 113.543,38
Immobilizzazioni finanziarie	-€ 144.604,74
Crediti	-€ 62.318,18
Debiti	-€ 9.503,96
Totale differenze di rivalutazione	-€ 102.883,50

Criteri di valutazione

Immobilizzazioni materiali e immateriali

I nuovi criteri di valutazione delle immobilizzazioni da utilizzare in questa sede sono indicati alle lettere da a) a d) del punto 9.3 del principio contabile.

Il criterio di commisurazione del valore del bene è rimasto sostanzialmente legato al costo storico sostenuto dall'ente e, allorquando tale elemento non era disponibile, è stato sostituito da una valutazione su base catastale, i cui elementi di dettaglio (quali i metodi di calcolo e coefficienti) sono oggi specificamente indicati nel principio contabile.

Una novità assoluta per gli Enti locali, finalizzata ad escludere l'ammortamento sui terreni, è rappresentata dalla necessità di contabilizzare separatamente i valori riferiti ai terreni ed agli edifici sovrastanti, anche se questi ultimi sono stati acquisiti congiuntamente al terreno. A tal fine, il principio contabile prevede che, nel caso in cui il valore del terreno non risulti specificamente determinato negli atti di acquisto (e quindi di fatto nella quasi totalità dei casi) questo deve essere determinato forfettariamente nella misura del 20% del valore. Ciò ha comportato la necessità di ridurre il valore del fondo ammortamento al 1.1.2017 dei relativi beni.

Relativamente alle immobilizzazioni materiali, per la valutazione dell'immobile ubicato in via alla Piana, acquisito a titolo gratuito, si è reso necessario far ricorso alla perizia di stima effettuata dal tecnico comunale come previsto al punto 6.1.2 del principio contabile. Il valore indicato in tale perizia è pari a € 88.000,00 (di cui € 17.600,00 pari al 20% riferito al valore del terreno ai sensi del principio contabile sopra citato) ed è stato iscritto in variazione delle "altre immobilizzazioni materiali".

Il valore dei terreni agricoli è stato ricalcolato secondo il principio contabile per cui il valore è ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno d'imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 130; tale operazione ha comportato un incremento di valore pari a € 25.543,38 iscritto in variazione delle "altre immobilizzazioni materiali".

Contributi agli investimenti

In caso di investimenti assistiti da contributo il valore del bene è costituito dal costo lordo sostenuto dall'amministrazione e di contro, l'ammontare del contributo viene imputato alla voce risconti passivi per essere ridotto, ogni anno, di una quota di ammortamento attivo (calcolata con la stessa aliquota prevista per il bene finanziato) da iscrivere fra i ricavi dell'esercizio e destinata a sterilizzare l'effetto della quota di ammortamento per la parte di investimento coperto da contributo. In tale conto rimangono inoltre parcheggiati i contributi agli investimenti non ancora entrati in ammortamento.

Il processo di ammortamento sopra descritto ha una durata, in particolar modo in caso di contributi che hanno finanziato interventi relativi ad immobili (ai quali si applicano le aliquote del 2% e 3%), anche fino a 50 anni e questo comporta una consistente gestione extracontabile.

Immobilizzazioni finanziarie

La posta in commento, nel suo complesso, ha subito una sostanziale modificazione derivante dal fatto che si è provveduto ad aggiornare gli importi relativi alle partecipazioni nelle società e negli enti in base ai risultati dei bilanci al 31.12.2016. Tale operazione ha comportato una variazione negativa pari a € 144.604,74 dovuta soprattutto alla riduzione del patrimonio netto della società Acquedotto di Borgomanero, Gozzano e Uniti conseguente alla scissione, avvenuta in data 7/11/2016, che ha previsto l'assegnazione ad Acqua Novara VCO spa di impianti, reti e infrastrutture, e conseguenti contratti di mutuo, relativi al ciclo idrico integrato. I soci della società Acquedotto di Borgomanero, Gozzano e Uniti hanno ricevuto, a saldo della operazione di scissione, n. 100 azioni privilegiate di tipo B del valore di 1 euro ciascuna (per il Comune di Soriso 5 azioni pari a 5 euro).

Crediti

La posta relativa ai crediti risulta totalmente innovata. Uno degli elementi più rilevanti è rappresentato dall'obbligo di contabilizzare un fondo svalutazione crediti, determinato in modo autonomo rispetto alla gestione finanziaria, che non può comunque essere inferiore al Fondo crediti dubbia e difficile esazione (FCDE). In questa fase di impianto della nuova contabilità il nostro ente ne ha determinato l'ammontare per un importo pari al FCDE al 31/12/2016 (pari a € 62.318,18).

Disponibilità liquide

Non vi sono, al di là della diversa esposizione, elementi innovativi. Non si è provveduto ad iscrivere gli importi delle giacenze sul conto corrente postale in quanto relative a somme già accertate tra i residui attivi confluiti nei crediti.

Ratei e Risconti

Si tratta di poste per mezzo delle quali le componenti economiche vengono adeguate al criterio di competenza temporale ed accolgono, tra i risconti passivi, i contributi agli investimenti.

Fondo rischi ed oneri

Altra novità introdotta dall'armonizzazione è costituita dalla rilevanza economico patrimoniale dei fondi rischi. Pur se la loro valutazione deve essere condotta in modo autonomo rispetto agli elementi che hanno generato la necessità dell'apposizione di un vincolo a tale titolo sul risultato di amministrazione, in sede patrimoniale tali poste devono essere iscritte per un ammontare almeno pari a quanto vincolato, che è pari a zero per il nostro ente in quanto non si è ravvisata la necessità di accantonare risorse a tale scopo.

Debiti

La macroclasse del passivo risulta consistentemente rivista sia dal punto di vista della classificazione in diverse tipologie sia sotto il profilo sostanziale in quanto, con l'armonizzazione, entrano a pieno titolo a far parte dello stato patrimoniale anche i residui del Titolo II della spesa che, con la normativa del 194, erano sostanzialmente relegati fra i conti d'ordine. Tali residui ammontavano, al 31.12.2016, ad € 10.723,96 di cui € 1.220,00 entrati nel F.P.V. 2017, per cui il maggiore importo della posta relativa ai debiti risulta pari a € 9.503,96.

Patrimonio netto

Totalmente innovativa appare la classificazione e soprattutto la regolamentazione delle poste del patrimonio netto. E' suddiviso fra Fondo di Dotazione e Riserve, oltre al risultato di esercizio che in questa sede non rileva.

Recentemente è intervenuto un aggiornamento degli schemi e dei principi della contabilità economico-patrimoniale con l'introduzione, tra le riserve, della voce relativa alle «riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali» e delle «altre riserve indisponibili», entrambe non destinabili alla copertura delle perdite.

La riserva relativa ai beni demaniali, patrimoniali indisponibili ed a beni culturali, risulta di importo pari al valore dei corrispondenti cespiti iscritti nell'attivo patrimoniale.

Il principio demanda la competenza della decisione per l'articolazione delle riserve alla Giunta Comunale che deve assumere al riguardo apposita delibera.

Per ricostruire il Patrimonio netto si è provveduto prima di tutto ad imputare alle Riserve da permessi di costruire l'ammontare dell'analogia posta presente nei Conferimenti del Conto del Patrimonio 2016.

La voce delle riserve "da risultato economico degli esercizi precedenti" è stata quantificata considerando gli utili (e le perdite) degli ultimi quattro esercizi calcolando il risultato economico pari alla differenza tra il patrimonio netto finale e il patrimonio netto iniziale.

ESERCIZIO	PATRIMONIO NETTO INIZIALE	PATRIMONIO NETTO FINALE	RISULTATO D'ESERCIZIO
2012	2.481.772,24	2.578.288,80	96.516,56
2013	2.578.288,80	2.630.771,27	52.482,47
2014	2.630.771,27	2.666.123,29	35.352,02
2015	2.666.123,29	2.563.696,39	-102.426,90
RISULTATO ECONOMICO DEGLI ESERCIZI PRECEDENTI			81.924,15

Le riserve da capitale avrebbero dovuto accogliere, qualora positivo, il saldo algebrico delle differenze di rivalutazione determinatesi per effetto dell'adeguamento alla contabilità economico patrimoniale armonizzata; nel nostro caso, maggiori rettifiche negative, la differenza è portata a riduzione del fondo di dotazione.

Il residuo valore di patrimonio netto costituisce il Fondo di dotazione che, come evidenziato nel principio contabile:

“rappresenta la parte indisponibile del patrimonio netto, a garanzia della struttura patrimoniale dell'ente. Esso può essere alimentato mediante destinazione dei risultati economici positivi di esercizio sulla base di apposita delibera del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto della gestione.”

Il patrimonio netto dell'Ente al 1.1.2017 ammonta ad euro 2.678.130,01 ed è così composto:

voce	importo	incidenza
Fondo di dotazione	€ 229.321,82	8,56%
Riserve da risultato economico esercizi precedenti	€ 81.924,15	3,06%
Riserve da capitale	€ 0,00	0,00%
Riserve da permessi di costruire 1.827.086,29 13,79%	€ 129.433,32	4,83%
Riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali	€ 2.237.450,72	83,55%
Totale patrimonio netto	€ 2.678.130,01	100,00%

Il fondo di dotazione rappresenta solo il 8,56% del patrimonio netto e ciò significa una garanzia nei confronti dei creditori piuttosto ridotta in quanto il patrimonio dell'ente è composto in prevalenza da beni inalienabili.

Conclusioni

La presente relazione accompagna la documentazione che viene sottoposta al Consiglio Comunale per l'approvazione in ottemperanza a quanto previsto dal punto 9.1 del principio che stabilisce:

“.....A tal fine, si predispone una tabella che, per ciascuna delle voci dell'inventario e dello stato patrimoniale riclassificato, affianca gli importi di chiusura del precedente esercizio, gli importi attribuiti a seguito del processo di rivalutazione e le differenze di valutazione, negative e positive. I prospetti riguardanti l'inventario e lo stato patrimoniale al 1° gennaio dell'esercizio di avvio della nuova contabilità, riclassificati e rivalutati, nel rispetto dei principi di cui al presente allegato, con l'indicazione delle differenze di rivalutazione, sono oggetto di approvazione del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto dell'esercizio di avvio della contabilità economico patrimoniale, unitariamente ad un prospetto che evidenzia il raccordo tra la vecchia e la nuova classificazione. Considerato che si ridetermina il patrimonio netto dell'ente, si ritiene opportuna l'approvazione da parte del Consiglio.”

La documentazione sottoposta alla approvazione del Consiglio comunale è costituita da:

- allegato A) prospetto che evidenzia il raccordo tra la vecchia e la nuova classificazione
- allegato B) rettifiche di valutazione

- allegato C) Stato Patrimoniale, redatto su modello conforme a quello allegato 10 al d.lgs. 118/2011, nel quale sono esposti gli importi di chiusura del precedente esercizio, gli importi attribuiti a seguito del processo di rivalutazione e le differenze di valutazione, negative e positive.