

Comune di VALSOLDA

(Provincia di Como)

***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 2017 anche per i comuni con popolazione inferiore a 5000 abitanti è entrato in vigore l'obbligo della tenuta della contabilità economico patrimoniale a scopo conoscitivo, nella forma prevista dal D.Lgs. 118/2011 e, quindi, anche il nostro ente è stato interessato dai relativi adempimenti.

La normativa novellata ha introdotto una sostanziale modificazione sia dei metodi di tenuta e redazione della predetta contabilità, sia dei criteri da porre a base della 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.

Tutta la nuova struttura contabile si basa sull'utilizzo delle scritture in partita doppia e sull'uso del piano dei conti integrato che è costituito, di fatto, dal piano dei conti finanziario e da quelli economico e patrimoniale.

Le tre strutture tabellari sono collegate fra loro ed una parte dei movimenti contabili vengono generati utilizzando una matrice di correlazione che integra i contenuti dei tre piani dei conti e costituisce, quindi, parte integrante e sostanziale della Relazione sulla Gestione del Rendiconto 2017.

Riferimenti normativi

La contabilità economico patrimoniale è regolata dal contenuto del Principio Contabile n. 4/3 allegato al Dlgs n. 118/2011 (di seguito anche solo principio).

Per quel che ci interessa in questa sede si ricorda 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 118, operazione che deve essere accompagnata dalla rivalutazione di tutte le poste patrimoniali attive e passive applicando i criteri portati dal principio.

Questo secondo passaggio risulta essere quello maggiormente impegnativo in quanto i nuovi criteri di valutazione investono quasi tutte le poste patrimoniali ed apportano consistenti modifiche rispetto a quelli 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 sostanzialmente la situazione pregressa. Solo per esempio si pensi all'introduzione della tipologia delle Infrastrutture, prima inesistente.

Si ricorda che tale 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.

Il risultato della rivalutazione, cioè del coacervo delle attività sopra sommariamente descritte, deve essere imputato ad una posta denominata "riserve di rivalutazione" destinata a confluire nelle nuove "riserve di capitale" del patrimonio netto.

La presente relazione descrive l'attività svolta dall'Ente riassumendo i criteri di valutazione utilizzati e gli effetti patrimoniali derivanti dall'impianto della nuova contabilità in ossequio all'ultimo paragrafo del punto 9.1. del principio che recita:

Nella Relazione sulla gestione allegata al primo rendiconto riguardante il primo esercizio di adozione della contabilità economico patrimoniale, si dà conto:

- o delle principali differenze tra il primo Stato Patrimoniale di apertura e l'ultimo stato patrimoniale predisposto secondo il precedente ordinamento contabile, fornendo informazioni circa la riconciliazione delle poste rilevanti e sugli effetti derivanti dall'applicazione dei principi sul Valore Netto Contabile;*
- o delle modalità di valutazione delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale iniziale e finali;*
- o delle componenti del patrimonio in corso di ricognizione o in attesa di perizia.*

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 predisporre gli elaborati da sottoporre al Consiglio Comunale per le relative deliberazioni e farne confluire i risultati nel rendiconto 2017.

In relazione alla complessità delle operazioni da compiere ci riserviamo comunque di apportare ulteriori affinamenti e/o rettifiche alle poste patrimoniali entro il termine dell'esercizio 2018, come peraltro consentito dalla norma.

Considerato il notevole lasso di tempo trascorso dall'ultima rilevazione inventariale e tenuto conto che talvolta, nonostante il continuo lavoro di aggiornamento espletato nel corso degli anni, non è risultato agevole acquisire tutte le informazioni necessarie alla gestione degli inventari dei beni mobili, l'ente ha ritenuto opportuno cogliere l'occasione del passaggio alla contabilità armonizzata per redigere un nuovo inventario dei beni mobili con sopralluogo sul campo e nuova etichettatura di tutti i beni, peraltro in conformità alla lettera c) del punto 9.3 del principio.

L'inventario degli immobili, invece, è stato sottoposto alla riclassificazione ed alla revisione delle valutazioni come previsto dalla norma.

L'attività svolta dal nostro ente ha coinvolto anche tutte le altre poste dello stato patrimoniale fra le quali si evidenziano le peculiarità dell'attivo circolante in quanto con la normativa novellata le poste di credito debbono essere valutati al netto del fondo svalutazione crediti (che è oggi riferito all'intera massa creditoria e non più ai soli crediti di dubbia esigibilità la cui esposizione è peraltro scomparsa dall'attivo immobilizzato dello stato patrimoniale) e le poste dei debiti stante il nuovo obbligo di inserirvi i residui passivi del titolo secondo della spesa.

Risultato della Rivalutazione

Il coacervo delle operazioni sopra sommariamente descritte ha prodotto l'emersione di una differenza di rivalutazione positiva pari ad euro 156.437,40 che, pur risultando chiaramente esposta nello stato patrimoniale appositamente redatto, riteniamo opportuno riassumere in questa sede riclassificandola sotto il duplice profilo della sua natura e dell'effetto prodotto sulle poste contabili. La prima analisi emerge dal prospetto che segue:

Natura delle differenze di rivalutazione

Voce	Importo euro
Incrementi immobilizzazioni per adeguamento a nuovi criteri di valutazione	53.545,14
Incrementi immobilizzazioni per adeguamento al principio contributi investimenti	1.363.423,96
Decrementi conseguenti all'iscrizione dei relativi fondi di ammortamento	-214.618,16
Incrementi immobilizzazioni da riduzione o eliminazione di fondi ammortamento	187.396,00
Decremento immobilizzazioni da inserimento nuovi fondi ammortamento	-3.331,74
Incremento immobilizzazioni conseguente a imputazione impegni a residui	158.186,09
Totale variazioni immobilizzazioni	1.544.601,29
Decremento crediti per imputazione fondo svalutazione da FCDE	-75.000,00
Variazione fondi rischi ed oneri iscritti	-6.172,00
Incrementi debiti per iscrizione residui titolo II spesa	-158.186,09
Variazione risconti passivi per adeguamento al criterio contributi agli investimenti	-1.148.805,80
Totale differenze di rivalutazione	156.437,40

L'incidenza delle predette rettifiche nelle diverse categorie di voci dello Stato Patrimoniale è esposta nella tabella che segue:

Classificazione delle differenze di rivalutazione per categoria

Voce	Importo euro
Immobilizzazioni Materiali	1.544.601,29
Crediti	-75.000,00
Fondi per rischi e oneri	-6.172,00
Debiti	-158.186,09
Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti	-1.148.805,80
Totale differenze di rivalutazione	156.437,40

Ciò posto, passiamo ad analizzare sinteticamente le principali innovazioni relative ai criteri di valutazione introdotte dalla normativa economico patrimoniale armonizzata applicata dal nostro Ente.

Criteri di valutazione

Immobilizzazioni

Immobilizzazioni Materiali ed 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.

Il criterio di commisurazione del valore dei beni è rimasto sostanzialmente legato al costo storico sostenuto dall'ente e, allorquando tale elemento non è disponibile, rimane sostituito

da una valutazione su base catastale, i cui elementi (quali i metodi di calcolo e coefficienti) sono dettagliatamente indicati nel principio.

Una novità assoluta per gli Enti Locali è rappresentata dalla necessità di contabilizzare separatamente, ai fini dell'ammortamento, i valori riferiti ai terreni ed agli edifici sovrastanti, anche se acquisiti congiuntamente (in analogia alla normativa delle imprese ai fini delle imposte dirette) finalizzata ad escludere l'ammortamento sul terreno. Il principio a tal fine prevede che, nel caso in cui tale valore non risulti specificamente indicato negli atti di acquisto (e quindi di fatto nella totalità dei casi salvo rare eccezioni) questo deve essere determinato forfettariamente nella misura del 20%. La conseguente riduzione apportata ai relativi fondi di ammortamento al 1.1.2017 ha prodotto di fatto un incremento del valore dei beni che, lo ricordiamo, sono esposti al netto del relativo fondo.

Parimenti la norma ha inserito una nuova previsione (punto 6.1.2 del principio) secondo la quale gli immobili di interesse culturale soggetti a tutela ai sensi delle norme del D.Lgs. 42/2004 non vengono più assoggettati ad ammortamento. L'adeguamento a questo criterio ha comportato per i beni interessati l'azzeramento del relativo fondo di ammortamento e l'effetto incrementativo sul valore delle immobilizzazioni descritto nel paragrafo precedente.

In relazione alla nuova previsione di iscrivere fra i debiti tutti i residui passivi, compresi quelli del titolo II della spesa, abbiamo provveduto ad iscrivere gli impegni assunti e riportati a residui afferenti gli investimenti fra le immobilizzazioni in corso le quali, ad operazioni definitivamente perfezionate, confluiranno ad incremento dei singoli beni ai quali sono destinate.

Contributi agli Investimenti

Con l'avvento dell'armonizzazione, nel caso di investimenti assistiti da contributo, non vi è più la possibilità di utilizzare il criterio del netto (che prevedeva la contabilizzazione dell'incremento del valore del bene al netto del contributo ricevuto) che è stato sostituito dal nuovo criterio secondo il quale 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 rilevazione della quota di ammortamento per la parte di investimento coperto da contributo.

Ciò ha comportato la necessità per il nostro ente di riallineare i valori delle immobilizzazioni al criterio del lordo mediante l'imputazione degli incrementi che erano stati sterilizzati per effetto del pregresso utilizzo del criterio del netto.

La notevole durata di quest'ultimo processo che, in particolar modo per gli immobili (ai quali si applicano le aliquote del 2-3%) dura fra 34 e 50 anni, ha reso necessario costituire una struttura extracontabile destinata ad accogliere tale mole di dati che risulterà sempre crescente e la cui gestione si protrarrà per molti decenni.

In questo quadro il nostro ente ha effettuato la ricostruzione a ritroso dell'ammontare di tali quote di contributi ed ha appostato, nella voce Risconti passivi, l'importo di ognuno, al netto delle quote di ammortamento attivo pregresse che sono state anch'esse ricalcolate anche per il passato.

In relazione a tutto quanto sopra esposto le poste delle immobilizzazioni materiali sono risultate determinate come segue:

Raffronto immobilizzazioni materiali rivalutate

Voce	Valori al 1.1.2017	Valori al 31.12.2016	Incremento / Decremento
Beni demaniali	6.806.923,74	5.755.719,38	1.051.204,36
Terreni	897.789,21	897.759,31	29,90
Fabbricati	2.996.982,93	2.687.552,43	309.430,50
Attrezzature industriali e commerciali	68.243,71	27.153,96	41.089,75
Mezzi di trasporto	12.400,00	0,00	12.400,00
Macchine per ufficio e hardware	25.976,43	0,00	25.976,43
Mobili e arredi	7.326,81	61.042,55	-53.715,74
Immobilizzazioni in corso ed acconti	158.186,09	0,00	158.186,09
Totali	10.973.828,92	9.429.227,63	1.544.601,29

Immobilizzazioni Finanziarie

Anche la posta che stiamo commentando ha subito una sostanziale modificazione derivante dal fatto che (a differenza di quanto previsto dal 194) non accoglie più i crediti di dubbia esigibilità. In termini non sostanziali di classificazione la situazione è mutata soltanto parzialmente mentre dal punto di vista dei criteri di valutazione non emergono rilevanti novità.

Attivo Circolante

Crediti

La posta relativa ai crediti risulta totalmente innovata. Uno degli elementi più rilevanti è rappresentato come detto, dall'obbligo di determinare e contabilizzare un fondo svalutazione crediti, determinato in modo autonomo rispetto alla gestione finanziaria, ma che non può essere inferiore al Fondo crediti dubbia e difficile esazione (FCDE) all'ammontare del quale, in questa fase di impianto della nuova contabilità, il nostro Ente lo ha adeguato. Nella nuova struttura patrimoniale questa classe dell'attivo circolante comprende oggi tutti i crediti, compresi quelli di dubbia esigibilità precedentemente esposti fra le Immobilizzazioni Finanziarie.

Con l'applicazione dei nuovi criteri, i crediti sono stati determinati come indicato nella tabella che segue, ove possono rilevarsi anche le differenze rispetto alla previgente normativa:

Effetti prodotti dalla nuova valutazione dei crediti

Nr.	Voce	Valori al 1.1.2017	Valori al 31.12.2016	Incremento / Decremento
1	Crediti di natura tributaria	102.795,66	140.481,59	-37.685,93
2	Crediti per trasferimenti e contributi	40.875,20	40.875,20	0,00
3	Crediti verso clienti e utenti	99.482,24	136.796,31	-37.314,07
8	Altri crediti	19.681,12	19.681,12	0,00
	Totali	262.834,22	337.834,22	-75.000,00

Disponibilità liquide

Se si fa eccezione per una diversa esposizione, non vi sono (e non poteva essere altrimenti) elementi innovativi.

Ratei e Risconti attivi e passivi

Trattasi delle poste con le quali le componenti finanziarie vengono adeguate al criterio di competenza temporale e, salvo che per i contributi agli investimenti, non emergono discrepanze fra i criteri armonizzati e quelli del Dpr 194, né sotto il profilo della valutazione né di quello della rappresentazione.

La voce di risconto passivo per contributi agli investimenti è stata determinata con i criteri descritti al precedente paragrafo relativo alle immobilizzazioni.

Fondi per rischi ed oneri

Altra novità introdotta dall'armonizzazione è costituita dalla rilevanza economico patrimoniale dei fondi rischi e oneri. 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, non può non convenirsi che in sede patrimoniale tali poste debbano essere iscritte per un ammontare almeno pari all'importo vincolato.

Debiti

La macroclasse del passivo risulta consistentemente rivista sia dal punto di vista dell'esposizione (risultando ora suddivisa in diverse tipologie) sia sotto il profilo sostanziale poichè, come detto, con l'armonizzazione entrano a pieno titolo a far parte dello stato patrimoniale costituendo debito dell'Ente anche i residui del Titolo secondo della spesa precedentemente esclusi.

I debiti da finanziamento dell'Ente sono determinati dalla somma del debito residuo all'inizio dell'esercizio mentre quelli verso fornitori sono stati iscritti nello stato patrimoniale solo se corrispondenti a obbligazioni giuridiche perfezionate ed esigibili, come rilevati in contabilità istituzionale dell'Ente in applicazione del principio della competenza finanziaria, e sono iscritti al loro valore nominale.

La nuova esposizione dei debiti dell'ente, rideterminati tenendo conto delle modificazioni contenute nel principio, possono desumersi dalla tabella che segue:

Esposizione ed entità dei debiti rivalutati

Nr.	Voce	Valori al 1.1.2017	Valori al 31.12.2016	Incremento / Decremento
1	Debiti di finanziamento	1.756.292,09	1.756.292,09	0,00
2	Debiti verso fornitori	216.581,91	58.395,82	158.186,09
4	Debiti per trasferimenti e contributi	10.594,01	10.594,01	0,00
5	Altri debiti	20.895,57	20.895,57	0,00
	Totali	2.004.363,58	1.846.177,49	158.186,09

Patrimonio netto

Nell'esercizio 2017 la rappresentazione del patrimonio netto ha subito una importante modificazione riguardo alla classificazione delle riserve, che fa seguito alla profonda revisione della quale è stato oggetto lo scorso anno da parte della normativa armonizzata che il nostro ente applica dall'esercizio corrente. L'attuale struttura, pur continuando a suddividere il patrimonio netto fra fondo di dotazione, riserve e risultato economico dell'esercizio, registra il debutto di due nuove tipologie di riserve indisponibili connesse una all'entità di alcune poste delle immobilizzazioni e l'altra ad alcune specifiche e particolari tipologie di immobilizzazioni finanziarie.

Il D.M.18.5.2017 che ha apportato queste ultime modifiche ha però previsto che le stesse si applichino dopo lo start up della nuova contabilità economica cosicché in questa sede si prescinde dalla loro determinazione, rinviando al riguardo alla relazione allo Stato Patrimoniale e Conto Economico del corrente esercizio.

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

Il residuo valore di patrimonio netto costituisce il Fondo di dotazione che, come recita il principio:

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.

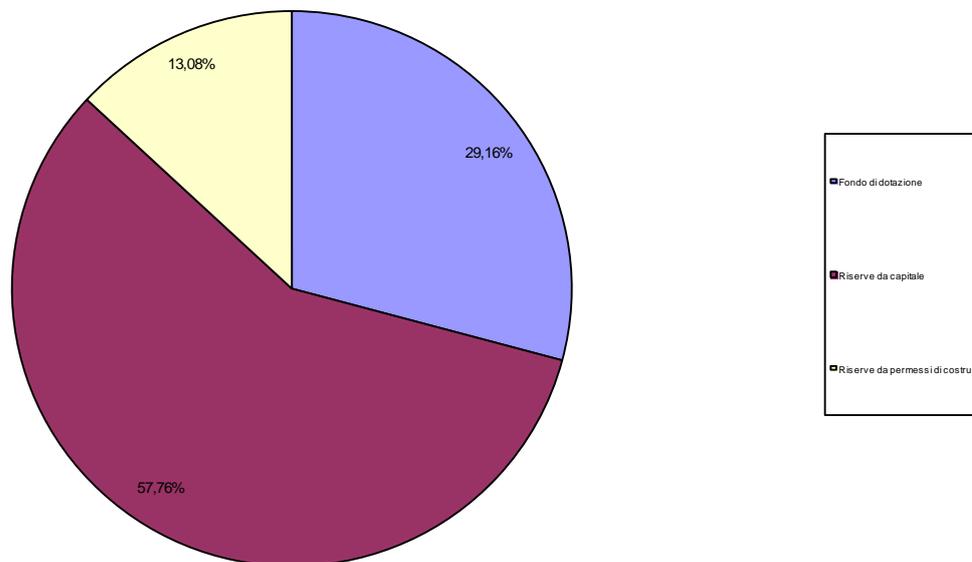
Il patrimonio netto dell'Ente al 1.1.2017 ammonta ad euro ed è composto come segue:

Analisi delle poste del Netto Patrimoniale

Voce	Importo euro	incidenza %
Fondo di dotazione	2.627.375,87	29,16%
Riserve da capitale	5.206.063,92	57,76%
Riserve da permessi di costruire	1.179.100,10	13,08%
Totale patrimonio netto	9.012.539,89	100,00%

e la sua rappresentazione in termini di componenti è esposta nel seguente grafico:

COMPOSIZIONE NETTO PATRIMONIALE AL 1.1.2017



Conclusioni

La presente relazione accompagna la documentazione predisposta in ottemperanza a quanto previsto dal punto 9.1 del principio che è costituita dai seguenti documenti:

- Prospetto di raccordo fra la vecchia e la nuova riclassificazione dello Stato Patrimoniale;
- Stato Patrimoniale, redatto su modello conforme a quello allegato 10 al predetto decreto 118, nel quale sono esposte, gli importi di chiusura del precedente esercizio, gli importi attribuiti a seguito del processo di rivalutazione e le singole differenze di valutazione, negative e positive.

Sottoponiamo quindi al Consiglio Comunale la predetta documentazione corredata dalla presente relazione perchè provveda alla sua approvazione unitamente al Rendiconto della Gestione dell'esercizio 2017.

Valsolda (CO), li