

Relazione dott. Mauro Vivenzi

Articolo 239 D.Lgs 267/2000

Funzioni dell'organo di revisione

1. L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

....

d) relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. **La relazione ... contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione** nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione.

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio	(+)			0,00
RISCOSSIONI	(+)	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTI	(-)	0,00	0,00	0,00
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
RESIDUI ATTIVI	(+)	0,00	0,00	0,00
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FPV PER SPESE CORRENTI	(-)			0,00
FPV PER SPESE IN CONTO CAPITALE	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE				
AL 31 DICEMBRE (A)	(=)			0,00

Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio.

L'avanzo/disavanzo deriva quindi da SCOSTAMENTI a rendiconto rispetto alle previsioni

Gli scostamenti possono essere relativi

alla gestione di competenza dell'anno (maggiori entrate, minori spese, NO maggiori spese che sarebbero debiti fuori bilancio)

alla gestione residui (da anni precedenti = insussistenze attive/passive; sopravvenienze attive)

Attenzione alla COMPOSIZIONE dell'avanzo: buona parte deve essere accantonato/vincolato e quindi può celare disavanzi della gestione ordinaria

Attenzione alla COMPOSIZIONE dell'avanzo: fondo di cassa basso (o negativo) e RESIDUI ATTIVI ALTI sono indicatori di possibile squilibrio (non riesco a incassare le mie entrate; ho contabilizzato correttamente i crediti da riportare all'esercizio successivo?)

- Accertamento: ragione, titolo giuridico, soggetto debitore, ammontare, scadenza
- L'accertamento è «effettuato» nell'esercizio in cui sorge l'obbligazione attiva «con imputazione» contabile all'esercizio in cui scade il credito
- Le somme accertate e non incassate confluiscono nei RESIDUI ATTIVI
- Buona parte dei residui della gestione «ordinaria» sono relativi a entrate PROPRIE dell'Ente e non a risorse trasferite
- Controlli dell'organo di revisione sulla corretta quantificazione dei residui

Attenzione all'emissione di mandati/reversali in conto competenza/residui
(reversali «a riempimento» e mandati in competenza per spese pregresse)
VERIFICHE DI «CUT OFF» DEL REVISORE

REVERSALI IN CONTO RESIDUI PER «COPRIRE» IL CREDITO PREVISTO

MANDATI IN CONTO COMPETENZA per spese relative all'anno precedente non stanziati correttamente (pensiamo al problema delle spese per consumi energetici)

Rischio di management override controls

Imputazione contabile

Esempi di imputazione degli accertamenti di entrata: (fatta la regola... ecco le eccezioni, e sono tante!)

- Tributi in autoliquidazione: sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto e comunque entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto. Questione dell'IMU in autoliquidazione

- Rateizzazione di entrate proprie: l'accertamento è effettuato ed imputato all'esercizio in cui l'obbligazione nasce a condizione che la scadenza dell'ultima rata non sia fissata oltre i **12 mesi successivi**. Oltre tale termine è effettuato nell'esercizio in cui l'obbligazione sorge con imputazione agli esercizi in cui scadono le rate. Gli interessi attivi relativi alla rateizzazione devono essere imputati distintamente rispetto alle entrate cui si riferiscono. DIFFERENZA CON ECO/PAT!!
- Attenzione: può generare squilibri nel caso di rateazione di entrate già accertate in anni precedenti

Entrate tributarie

Decreto ministeriale 4 agosto 2016:

Le **entrate tributarie** gestite attraverso ruoli ordinari e le liste di carico sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo, l'avviso di liquidazione e di accertamento, e le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo).

Quindi si accerta l'entrata quando si notifica l'atto e non quando diventa definitivo il provvedimento (come previsto prima del D.M.).

Addizionale comunale irpef

- In caso di **istituzione del tributo**, per il primo anno, l'accertamento è effettuato sulla base di una stima prudenziale effettuata dall'ente mediante l'utilizzo del simulatore fiscale disponibile sul portale del federalismo fiscale.
- In ogni caso l'importo da accertare conseguente alle modifiche delle aliquote e della fascia di esenzione, o all'istituzione del tributo, non può essere superiore a quello risultante dall'utilizzo del **simulatore fiscale** disponibile sul portale del federalismo fiscale.

Addizionale comunale irpef

Decreto ministeriale 30 marzo 2016

- Accertamento **addizionale comunale Irpef**: pari all'importo accertato nell'esercizio finanziario del 2° anno precedente quello di riferimento e comunque non superiore alla somma degli incassi dell'anno precedente in c/residui e del secondo anno precedente in c/competenza, riferiti all'anno di imposta (ad esempio, nel 2025 le entrate per l'addizionale comunale irpef sono accertate per un importo pari agli accertamenti del 2023 per addizionale irpef, incassati in c/competenza nel 2023 e in c/residui [2023] nel 2024).
- In caso di **modifica delle aliquote**, l'importo da accertare nell'esercizio di riferimento in cui sono state introdotte le variazioni delle aliquote e in quello successivo, è riproporzionato tenendo conto delle variazioni deliberate.

FCDE

- A cosa serve? Accerto l'entrata, la imputo a bilancio MA devo valutarne l'effettiva possibilità di riscossione, quindi accantonano un fondo a rettifica dei crediti.
- Principio: media degli incassi rispetto agli accertamenti espressa in %. Il complemento a 100 è la % da applicare alle previsioni di bilancio delle entrate «rilevanti».
- A rendiconto poi ricalcolo su tutti i residui attivi (da cp e da rs) APPLICANDO IL COMPLEMENTO A 1 DELLA % DI RISCOSSIONE DEI RESIDUI DI INIZIO ANNO
- media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui);
- rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio, rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascun anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi;
- media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio.

Attenzione: la legge NON definisce le entrate da considerare nel calcolo (ruolo del revisore)

FCDE

anno	accertato	riscosso	rapporto
1	100	60	60%
2	120	70	58%
3	110	80	73%
4	105	100	95%
5	115	110	96%
media semplice			76,39%
complemento a 100			23,61%

anno	accertato	riscosso	ponderato incasso	ponderato accertato
1	100	60	6,00	10
2	120	70	7,00	12
3	110	80	8,00	11
4	105	100	35,00	36,75
5	115	110	38,50	40,25
somma dati ponderati			94,50	110,00
rapporto			85,91%	
complemento a 100			14,09%	

Potestà regolamentare

- Articolo 52 D.Lgs 446/1997
- Le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti. Per quanto non regolamentato si applicano le disposizioni di legge vigenti.

Istituti deflattivi del contenzioso

- Articolo 50 legge 449/1997
- Nell'esercizio della potestà regolamentare prevista in materia di disciplina delle proprie entrate, anche tributarie, le province ed i comuni possono prevedere specifiche disposizioni volte a semplificare e razionalizzare il procedimento di accertamento, anche al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti e potenziare l'attività di controllo sostanziale, introducendo l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, sulla base dei criteri stabiliti dal decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, nonché la possibilità di riduzione delle sanzioni in conformità con i principi desumibili dall'articolo 3, comma 133, lettera l), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, in quanto compatibili.

Legge 160/2019

- l'avviso di accertamento relativo ai tributi degli enti e agli atti finalizzati alla riscossione delle entrate patrimoniali emessi dagli enti e dai soggetti affidatari di cui all'articolo 52, comma 5, lettera b), del decreto legislativo n. 446 del 1997 e all'articolo 1, comma 691, della legge n. 147 del 2013, nonché il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso
- gli avvisi di accertamento acquistano efficacia di titolo esecutivo decorso il termine utile per la proposizione del ricorso ovvero decorsi sessanta giorni dalla notifica dell'atto finalizzato alla riscossione delle entrate patrimoniali, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento e dell'ingiunzione fiscale
- Decorso l'ulteriore termine di *trenta giorni* dal termine ultimo per il pagamento la riscossione delle somme richieste *“è affidata in carico”* al soggetto legittimato alla riscossione forzata (ADER, oppure l'ente stesso o i concessionari abilitati) che, rispettivamente potranno agire, se si tratta di ADER, *con i poteri, le facoltà e le modalità previsti dalle disposizioni che disciplinano l'attività di riscossione coattiva*, mentre, se chi agisce è l'ente, o i concessionari abilitati, *secondo le regole del titolo II del d.p.r. n. 602/73*
- *Problema dei tributi locali: moltissime posizioni di importo singolarmente ridotto riducono le possibilità di effettiva riscossione*

Legge di bilancio 2026

- possibilità, per gli enti locali, di decidere se affidare o meno il servizio relativo alle attività di riscossione coattiva delle entrate tributarie o patrimoniali proprie ad AMCO – Asset management company S.p.A., una società di proprietà del Mef che dovrebbe costituire il nuovo soggetto di riferimento nazionale per la riscossione degli enti locali.
- AMCO provvede alle attività di riscossione dei crediti affidati in gestione che restano nella titolarità delle amministrazioni locali, alle condizioni che sono stabilite nell'atto dell'affidamento. AMCO può costituire, con deliberazione dell'organo di amministrazione, uno o più patrimoni destinati, per un valore anche superiore al 10 per cento del patrimonio netto della società;
- Gli enti che non affidano la riscossione ad AMCO e che, al termine dei contratti con gli attuali soggetti affidatari della riscossione coattiva, presentano una percentuale di riscossione troppo bassa (sotto una soglia che sarà definita con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze), saranno obbligati a ricorrere ad AMCO per la riscossione coattiva.
- Tra le modalità di intervento di AMCO figura anche il ricorso tramite gara a soggetti privati qualificati per lo svolgimento delle attività di recupero affidate ad AMCO stessa.

-
-
- sul piano finanziario, AMCO **ipotizza** l'emissione di **strumenti finanziari partecipativi (SFP)** “a valere” sul patrimonio destinato, riservati agli enti locali come terzi apportanti, con diritti amministrativi e informativi calibrati al monitoraggio delle attività di riscossione
 - L'adesione dei Comuni sarà volontaria, salvo nei casi di inefficienza strutturale. Si tratta di una misura di prevenzione dei dissesti: i crediti restano di titolarità dei Comuni, ma vengono gestiti in modo più efficace, a tutela dell'interesse collettivo. A livello operativo si potrebbe ipotizzare l'emissione, a valere su tale patrimonio destinato, di strumenti finanziari partecipativi (“SFP”) in favore degli Enti locali. Questi, quali terzi apportanti, conferiscono al patrimonio destinato il mandato di gestione e riscossione dei propri tributi ed acquisiscono diritti amministrativi, informativi e di controllo calibrati per garantire il monitoraggio delle attività di riscossione.

Comuni, spauracchio Amco

Nei territori più fragili restano bloccati 21 miliardi di euro

DI MATTEO BARBERO

Sono oltre 1.100 i comuni italiani per i quali potrebbe scattare l'obbligo di rivolgersi ad AMCO per recuperare coattivamente le proprie entrate. In essi si concentrano quasi i due terzi dei crediti insoluti del comparto, per un totale di 21 miliardi sui 33,7 totali.

È quanto emerge da una elaborazione del Centro studi enti locali su dati BDAP relativi ai rendiconti 2022-2024: un esercizio che offre una prima, interessante analisi sul possibile impatto della riforma della riscossione locale prevista dall'ultima manovra di bilancio.

Tutto nasce con l'art. 1, comma 662, della L. 199/2025, che ha introdotto la possibilità, per gli enti locali, di decidere se affidare o meno il servi-

zio relativo alle attività di riscossione coattiva delle entrate tributarie o patrimoniali proprie alla "Asset management company S.p.A", una società di proprietà del MEF che dovrebbe costituire il nuovo soggetto di riferimento nazionale nel settore.

Per gli enti che non si avvantaggiano di tale possibilità e che, al termine dei contratti con gli attuali soggetti affidatari della riscossione coattiva, presenteranno una capacità di riscossione troppo bassa scatterà l'obbligo di ricorrere ad AMCO per la riscossione coattiva. Sarà un decreto dello stesso MEF a definire il valore soglia al di sotto del quale scatterà il predetto obbligo, considerando la percentuale di riscossione in conto residui delle entrate del Titolo 1, tipologia 1, e del Titolo 3. Al momento, le bozze di questo provvedimento

che sono circolate fra gli addetti ai lavori fissano l'asticella al 17,5%, anche se si tratta di un valore ancora suscettibile di essere rivisto sia al ribasso che al rialzo.

Partendo da essi, la simulazione del Centro evidenzia che, se esso venisse confermato, oltre 1.100 enti andrebbero in fuori gioco. Osservando la distribuzione territoriale, il quadro assume contorni ancora più netti. Nel Mezzogiorno si concentra la quota più ampia di criticità: 866 comuni su 2.489, pari al 35% del totale, si collocano sotto la soglia prevista. In altre parole, più di un comune su tre presenta livelli di riscossione tali da rientrare nel perimetro dell'obbligo. Al Centro il fenomeno è meno diffuso ma comunque significativo: sono 163 comuni su 967, pari al 17%, circa uno su sei. Qui il da-

to segnala una presenza più selettiva del problema, ma comunque non marginale. Al Nord, invece, la situazione cambia completamente scala. I comuni "sotto soglia" sono 104 su 4.386, pari ad appena il 2% del totale. Un dato che conferma come nelle regioni settentrionali la difficoltà di riscossione sia circoscritta a una quota molto limitata di enti a differenza del Meridione in cui il fenomeno sembra assumere dimensioni quasi strutturali.

Nei comuni fuori linea, inoltre, si concentra più del 62% delle somme accertate ma non ancora incassate, pari a più di 21 miliardi di euro su 33,7 miliardi totali. Come detto, però, i numeri potrebbero ancora cambiare visto che il decreto non ha ancora visto la luce, pare per problemi di carenza di copertura normativa

per i meccanismi sanzionatori che dovrebbero rafforzare l'obbligo.

Ma è bene che gli enti inizino a fare i propri conti, anche alla luce dell'imminente chiusura del rendiconto 2025. In questo scenario, è evidente che la leva dello stralcio dei crediti incagliati potrà essere manovrata opportunisticamente per cercare di portare il proprio indicatore sopra o sotto il valore soglia. Così facendo, però, il senso della riforma (pur con tutte le perplessità che essa genera) ne uscirebbe svuotato. In effetti, la reale capacità di riscossione di un ente andrebbe misurata su tutte le poste, comprese (anzi, a partire da) quelle più risaltanti (che comunque vanno conservate in un apposito elenco e nello stato patrimoniale).

— © Riproduzione riservata — ■

Come accertare le somme derivanti dalla partecipazione all'accertamento?

- Decreto legge 30 settembre 2005, n. 203 articolo 1 comma 1

1. Per potenziare l'azione di contrasto all'evasione fiscale e contributiva, in attuazione dei principi di economicità, efficienza e collaborazione amministrativa, la partecipazione dei comuni all'accertamento fiscale e contributivo è incentivata mediante il riconoscimento di una quota pari al (33) per cento delle maggiori somme relative a tributi statali **riscosse a titolo definitivo** nonché delle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi riscossi a titolo definitivo, a seguito dell'intervento del comune che abbia contribuito all'accertamento stesso.

- Decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 articolo 2 comma 10 lettera b)

b) è elevata al 50 per cento la quota dei tributi statali riconosciuta ai comuni ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e successive modificazioni. La quota del 50 per cento è attribuita ai comuni in via **provvisoria anche in relazione alle somme riscosse a titolo non definitivo**. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono stabilite le modalità di recupero delle somme attribuite ai comuni in via provvisoria e rimborsate ai contribuenti a qualunque titolo.

-
-
- Conseguenze:
 - Per i comuni sono entrate da trasferimenti (titolo 2)
 - Si accertano per competenza quando l'Agenzia delle Entrate comunica ufficialmente gli importi.
 - Occorre distinguere le somme rimosse a titolo definitivo da quelle rimosse a titolo provvisorio
 - A titolo definitivo: iscritte a bilancio senza rettifica da FCDE
 - A titolo provvisorio: occorre iscrivere FCDE in rettifica in vista di possibili rimborsi. Quando le somme vengono incassate in via provvisoria, si libera FCDE e si costituisce Fondo Passività Potenziali (avanzo accantonato)