

The background features a dark grey to black gradient with faint, light grey technical drawings. These include circular gauges with numerical scales (e.g., 240, 250, 260, 270, 280, 290, 300, 310, 320, 330, 340, 350, 360, 370, 380, 390, 400) and various circular and semi-circular lines, some with arrows, suggesting a mechanical or engineering theme.

LA GESTIONE DEI PAGAMENTI DEI DEBITI COMMERCIALI DEI COMUNI E LA PIATTAFORMA DEI CREDITI COMMERCIALI: I CONTROLLI DEL REVISORE

**Daive Barberis
commercialista in Torino
ODCEC TORINO
21.11.2023**

RIFERIMENTI NORMATIVI E DI PRASSI

decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231 - attuazione della direttiva 2000/35/ce relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.

decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33 - riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni

decreto del presidente del Consiglio dei Ministri 22 settembre 2014 – modalità di calcolo

decreto-legge convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014, n. 89 (in G.U. 23/06/2014, n. 143) - attestazioni

legge 30 dicembre 2018, n. 145, come modificata dal decreto legge 6 novembre 2021, n. 152 co 859 e ss

circolare RGS n. 17 del 7 aprile 2022

DECRETO LEGISLATIVO 9 OTTOBRE 2002, N. 231 - ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA 2000/35/CE RELATIVA ALLA LOTTA CONTRO I RITARDI DI PAGAMENTO NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI DEGLI ENTI LOCALI

Art. 2 - Definizioni

- a) "transazioni commerciali": i contratti, comunque denominati, tra imprese ovvero tra imprese e pubbliche amministrazioni, che comportano, in via esclusiva o prevalente, la consegna di merci o la prestazione di servizi contro il pagamento di un prezzo;**

Art. 4 - Termini di pagamento

DECRETO LEGISLATIVO 14 marzo 2013, n. 33

Art. 33- Obblighi di pubblicazione concernenti i tempi di pagamento dell'amministrazione

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 9-bis, le pubbliche amministrazioni **pubblicano**, con cadenza annuale, un indicatore dei propri tempi medi di pagamento relativi agli acquisti di beni, servizi, prestazioni professionali, e forniture, denominato «**indicatore annuale di tempestività dei pagamenti**», **nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici.**

2. A decorrere dall'anno 2015, con cadenza trimestrale, le pubbliche amministrazioni pubblicano un indicatore, avente il medesimo oggetto, denominato '**indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti, nonché l'ammontare complessivo dei debiti e il numero delle imprese creditrici**»

3, Gli indicatori di cui al presente comma sono elaborati e pubblicati, anche attraverso il ricorso a un portale unico, secondo uno schema tipo e modalità definiti con **decreto del Presidente del Consiglio dei ministri da adottare sentita la Conferenza unificata.**

DECRETO DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 22 settembre 2014

Art. 9 . Definizione dell'indicatore di tempestività dei pagamenti

Co 1 / co 2. indicatore annuale e trimestrale

co 3. modalità di calcolo

L'indicatore di tempestività dei pagamenti di cui ai commi 1 e 2 del presente articolo è calcolato come la somma, per ciascuna fattura emessa a titolo corrispettivo di una transazione commerciale, dei giorni effettivi intercorrenti tra la data di scadenza della fattura o richiesta equivalente di pagamento e la data di pagamento ai fornitori moltiplicata per l'importo dovuto, rapportata alla somma degli importi pagati nel periodo di riferimento.

Art. 10. Modalità per la pubblicazione dell'indicatore di tempestività dei pagamenti

1. Le amministrazioni pubblicano l'«**indicatore annuale di tempestività dei pagamenti**» di cui all'art. 9, comma 1, del presente decreto entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello di riferimento, secondo le modalità di cui al comma 3 del presente articolo.
2. A decorrere dall'anno 2015, con cadenza trimestrale, le amministrazioni pubblicano l'«indicatore trimestrale di tempestività dei pagamenti» di cui all'art. 9, comma 2, del presente decreto entro il trentesimo giorno dalla conclusione del trimestre cui si riferisce, secondo le modalità di cui al comma 3 del presente articolo.
3. Gli indicatori di cui ai commi 1 e 2 sono pubblicati sul proprio sito internet istituzionale nella sezione "Amministrazione trasparente/Pagamenti dell'amministrazione" di cui all'allegato A del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, in un formato tabellare aperto che ne consenta l'esportazione, il trattamento e il riutilizzo ai sensi dell'art. 7 del decreto legislativo n. 33 del 2013.
5. Sono esclusi dal calcolo i periodi in cui la somma era inesigibile essendo la richiesta di pagamento oggetto di contestazione o contenzioso.

Decreto-Legge convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014, n. 89 (in G.U. 23/06/2014, n. 143).

Art. 41 (Attestazione dei tempi di pagamento)

1. A decorrere dall'esercizio 2014, alle relazioni ai bilanci consuntivi o di esercizio delle pubbliche amministrazioni, di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, è allegato un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33. In caso di superamento dei predetti termini, le medesime relazioni indicano le misure adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti. L'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica le attestazioni di cui al primo periodo, dandone atto nella propria relazione.

DISPOSIZIONI DI GARANZIA PER IL RISPETTO DEI TEMPI DI PAGAMENTO DEI DEBITI COMMERCIALI: LEGGE N. 145/2018 CO 859 E SS

Ambito soggettivo: le amministrazioni pubbliche, **diverse** dalle amministrazioni dello Stato, di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196

Ambito oggettivo (comma 859): le misure di cui ai commi 862 o 864 si applicano se

- **indicatore di riduzione del debito pregresso:** il debito commerciale residuo, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, rilevato alla fine dell'esercizio precedente non si sia ridotto almeno del 10 per cento rispetto a quello del secondo esercizio precedente. In ogni caso le medesime misure non si applicano se il debito commerciale residuo scaduto, di cui al citato articolo 33 del decreto legislativo n. 33 del 2013, rilevato alla fine dell'esercizio precedente, non è **superiore al 5 per cento** del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio
- **indicatore di ritardo annuale dei pagamenti:** rispettano la condizione di cui alla lettera a), ma presentano **un indicatore di ritardo annuale dei pagamenti**, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente, non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231.

Ambito temporale: dal 2021

Procedura ordinaria (co. 861)

Gli indicatori di cui al comma 859 sono elaborati mediante **la piattaforma elettronica** per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni di cui all'articolo 7, comma 1, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64 (ricognizione dei debiti contratti dalle pubbliche amministrazioni). **I tempi di ritardo sono calcolati tenendo conto anche delle fatture scadute che le amministrazioni non hanno ancora provveduto a pagare.**

Procedura straordinaria (co. 861)

Limitatamente agli esercizi 2022 e 2023 le amministrazioni pubbliche di cui al citato comma 859 possono elaborare **l'indicatore relativo al debito commerciale residuo sulla base dei propri dati contabili** previo invio della comunicazione di cui al comma 867 relativa ai due esercizi precedenti anche da parte delle amministrazioni pubbliche soggette alla rilevazione SIOPE di cui all'articolo 14, commi 6 e seguenti, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e **previa verifica da parte del competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile.**

Co 862. **Entro il 28 febbraio dell'esercizio** in cui sono state rilevate le condizioni di cui al comma 859 riferite all'esercizio precedente, le amministrazioni diverse dalle amministrazioni dello Stato **che adottano la contabilità finanziaria, anche nel corso della gestione provvisoria o esercizio provvisorio, con delibera di giunta o del consiglio di amministrazione, stanziando nella parte corrente del proprio bilancio un accantonamento denominato Fondo di garanzia debiti commerciali, sul quale non è possibile disporre impegni e pagamenti, che a fine esercizio confluisce nella quota accantonata del risultato di amministrazione**, per un importo pari:

- a) **al 5 per cento** degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, in caso di mancata riduzione del 10 per cento del debito commerciale residuo oppure per ritardi superiori a sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;
- b) **al 3 per cento** degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra trentuno e sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;
- c) **al 2 per cento** degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra undici e trenta giorni, registrati nell'esercizio precedente;
- d) **all'1 per cento** degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra uno e dieci giorni, registrati nell'esercizio precedente.

È stato istituito un modulo finanziario del piano dei conti integrato U.1.10.01.06.001 «Fondo di garanzia debiti commerciali»

Per lo stanziamento occorre fare riferimento al **macroaggregato 1.3 “Acquisto di beni e servizi”**.

... in corso d'esercizio



Co 863. Nel corso dell'esercizio l'accantonamento al Fondo di garanzia debiti commerciali di cui al comma 862 è adeguato alle variazioni di bilancio relative agli stanziamenti della spesa per acquisto di beni e servizi e non riguarda gli stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione. Il Fondo di garanzia debiti commerciali accantonato nel risultato di amministrazione è liberato nell'esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni di cui alle lettere

a) e

b) del comma 859.

Co 867. A decorrere dal 2020, entro il 31 gennaio di ogni anno le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, comunicano, mediante la piattaforma elettronica di cui al comma 861, l'ammontare complessivo dello stock di debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente. Per l'anno 2019 la comunicazione è effettuata dal 1° al 30 aprile 2019. Per le amministrazioni che ordinano gli incassi e i pagamenti al proprio tesoriere o cassiere attraverso ordinativi informatici emessi secondo lo standard Ordinativo Informatico, di cui al comma 8-bis dell'articolo 14 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, l'obbligo del presente adempimento permane fino alla chiusura dell'esercizio nel corso del quale il predetto standard viene adottato.

Co 868. A decorrere dal 2021, fermo restando quanto stabilito dal comma 861, le misure di cui al comma 862, lettera a), al comma 864, lettera a), e al comma 865, lettera a), si applicano anche alle amministrazioni pubbliche di cui ai commi 859 e 860 che non hanno pubblicato l'ammontare complessivo dei debiti, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, e che non hanno trasmesso alla piattaforma elettronica le comunicazioni di cui al comma 867 e le informazioni relative all'avvenuto pagamento delle fatture.

L'applicazione delle misure di garanzia di cui ai commi 862, 864 e 865 è prevista anche per i soggetti che non hanno pubblicato l'ammontare complessivo dei debiti, di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, e che non hanno trasmesso alla piattaforma elettronica le comunicazioni di cui al comma 867 e le informazioni relative all'avvenuto pagamento delle fatture comma 867, dispone che le amministrazioni pubbliche, entro il 31 gennaio di ogni anno, comunicano, mediante la piattaforma elettronica, l'ammontare complessivo dello stock di debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente. **Per le amministrazioni rientranti nel SIOPE+ (che ordinano gli incassi e i pagamenti attraverso OPI) l'acquisizione avviene "in automatico" e, pertanto, sono libere dall'obbligo di provvedere alla predetta comunicazione.**

comma 872: Il competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica la corretta attuazione delle predette misure.

Il Revisore dovrebbe:

- verificare il rispetto degli indicatori previsti dal comma 859, lettere a) e b)
- verificare che venga rispettata la scadenza prevista entro il 28 febbraio di ciascun anno, stanziamento per l'accantonamento al FGD mediante delibera di Giunta o Consiglio
- accertare l'avvenuta comunicazione di cui al comma 867, entro il 31 gennaio di ogni anno, dello stock del debito scaduto ricordando che le PP.AA. che sono in SIOPE+ non hanno questo obbligo
- controllare gli adempimenti di pubblicazione di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33
- in sede di predisposizione della relazione, ove prevista, alle variazioni di bilancio, è tenuto a provvedere alla verifica dell'adempimento relativo all'accantonamento al FGDC e al suo eventuale adeguamento in corso di esercizio
- in sede di relazione al rendiconto, è tenuto a verificare l'accantonamento del risultato di amministrazione per il FGDC ovvero la quota liberata nel caso in cui risultano rispettate le condizioni di cui alle lettere a) e b) del co. 859

Il Revisore deve tenere presente che:

- i dati sulle fatture ricevute sono caricate automaticamente dalla PCC
- i dati sui pagamenti sono automaticamente registrati nel sistema PCC solo per le PP.AA. che adottano il Siope plus e/o il SiCOGE – Init
- le altre PP.AA. devono effettuare le comunicazioni sui pagamenti in PCC
- potrebbero esserci fatture o sospensioni dei termini non comunicati in PCC

ULTERIORI CONTROLLI

Inoltre, in materia di tempestività di pagamento, il **Revisore** deve ricordarsi di:

- ✓ esaminare periodicamente l'andamento dei debiti commerciali (monitoraggio dei tempi di pagamento e analisi delle motivazioni che hanno comportato il pagamento tardivo)
- ✓ in occasione della periodica verifica di cassa ovvero con specifici controlli, effettuare accertamenti, anche a campione, sul rispetto da parte dell'ente dei termini di pagamento di cui al decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231
- ✓ verificare se, nei casi di pagamento oltre il termine previsto dal d.lgs. n.231/2002, si è avuta la corresponsione di interessi di mora. In questo caso, responsabilità per danno erariale del funzionario responsabile del ritardo (a meno di ritardo per cause a lui non imputabili) e denuncia presso la Corte dei Conti competente
- ✓ per le PP.AA. di cui al d.lgs. n. 165/2001, verificare, in sede di rendiconto, l'attestazione di cui all'articolo 41 del D.L. n. 66 del 24 aprile 2014, relativa all'importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché all'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti

PROPOSTA OPERATIVA

CONTROLLO TEMPESTIVITA' PAGAMENTI COMMERCIALI

Il revisore verifica:

il rispetto degli indicatori previsti dal comma 859, lettere a) e b)

che venga rispettata la scadenza prevista entro il 28 febbraio di ciascun anno, stanziamento per l'accantonamento al FGD mediante delibera di Giunta o di Consiglio

l'avvenuta comunicazione di cui al comma 867, entro il 31 gennaio di ogni anno, dello stock del debito scaduto ricordando che le PP.AA. che sono in SIOPE+ non hanno questo obbligo

gli adempimenti di pubblicazione di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33

in sede di predisposizione della relazione, ove prevista, alle variazioni di bilancio, l'adempimento relativo all'accantonamento al FGDC e al suo eventuale adeguamento in corso di esercizio

in sede di relazione al rendiconto, l'accantonamento del risultato di amministrazione per il FGDC ovvero la quota liberata nel caso in cui risultano rispettate le condizioni di cui alle lettere a) e b) del co. 85

periodicamente l'andamento dei debiti commerciali (monitoraggio dei tempi di pagamento e analisi delle motivazioni che hanno comportato il pagamento tardivo)

in occasione della periodica verifica di cassa ovvero con specifici controlli, anche a campione, sul rispetto da parte dell'ente dei termini di pagamento di cui al decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231

se, nei casi di pagamento oltre il termine previsto dal d.lgs. n.231/2002, si è avuta la corresponsione di interessi di mora. In questo caso, responsabilità per danno erariale del funzionario responsabile del ritardo (a meno di ritardo per cause a lui non imputabili) e denuncia presso la Corte dei Conti competente

le PP.AA. di cui al d.lgs. n. 165/2001 in sede di rendiconto, l'attestazione di cui all'articolo 41 del D.L. n. 66 del 24 aprile 2014, relativa all'importo dei pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal d.lgs. n. 231/2002, nonché all'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti