

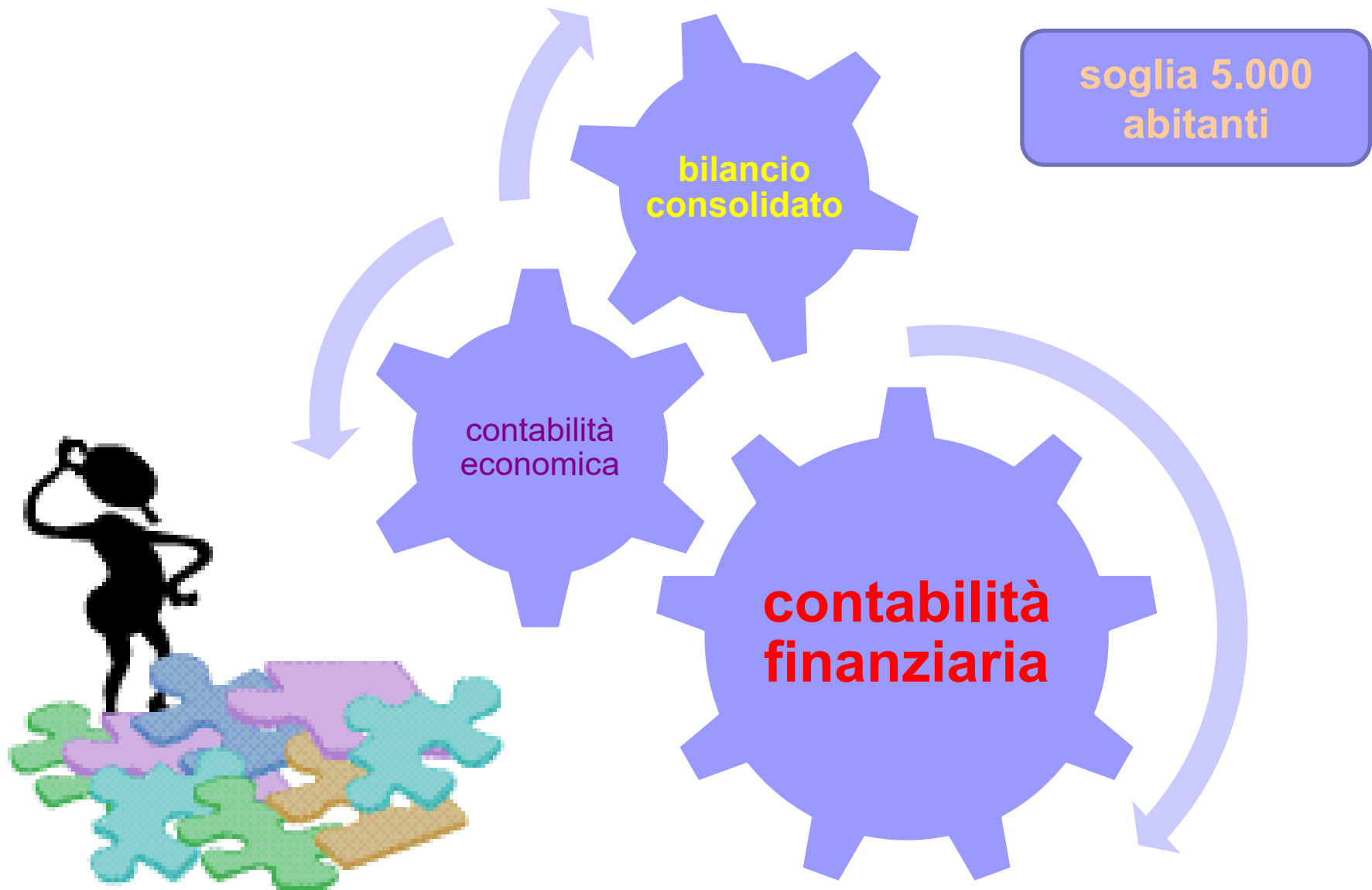
IL CALENDARIO DELLA GESTIONE FINANZIARIA

Il calendario della gestione finanziaria e l'organo di revisione economico-finanziaria

Marco Rossi
Ragioneria.pubblica@gmail.com

27 11 2025

Il sistema contabile degli eell



I riferimenti normativi

❖ generali

- D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (tuel)
- D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118
- Principi generali e postulati
- Principi applicati (Arconet)
- Ulteriori disposizioni (Legge di Bilancio)

❖ specifici

- Regolamento di contabilità



I riferimenti normativi

❖ principi contabili applicati

➤ Principio n° 4/1

■ Programmazione

➤ Principio n° 4/2

■ Contabilità finanziaria

➤ Principio n° 4/3

■ Contabilità economico-patrimoniale

➤ Principio n° 4/4

■ Bilancio consolidato



Regolamento di contabilità

riferimento normativo	contenuto
Art. 147 quinquies	Disciplina controllo equilibri finanziari
Art. 153 comma 3	Individuazione del responsabile del servizio finanziario
Art. 153 comma 5	Modalità di rilascio dei pareri di regolarità contabile sulle proposte di deliberazione ed apposto il visto di regolarità contabile sulle determinazioni dei soggetti abilitati
Art. 153 comma 6	Segnalazioni obbligatorie equilibri di bilancio
Art. 153 comma 7	Istituzione del servizio di economato
Art. 166 comma 2	Termini di comunicazione all'organo consiliare dei prelievi dal fondo di riserva
Art. 170 comma 7	Casi di inammissibilità e di improcedibilità per le deliberazioni del Consiglio e della Giunta che non sono coerenti con le previsioni del DUP

Regolamento di contabilità

riferimento normativo	contenuto
Art. 174 comma 1	Modalità di predisposizione e approvazione del bilancio di previsione
Art. 175 comma 5 ter	Modalità di comunicazione al consiglio delle variazioni di bilancio di competenza dell'organo esecutivo
Art. 177	Competenze dei responsabili di servizio
Art. 179 comma 3	Modalità e termini di trasmissione degli accertamenti di entrata
Art. 180 comma 3	Individuazione del soggetto che sottoscrive gli ordinativi di incasso
Art. 181 comma 3	Termini di riversamento in tesoreria
Art. 183 comma 9	Modalità di assunzione degli atti di impegno da parte dei responsabili dei servizi
Art. 185 comma 1	Individuazione del soggetto che sottoscrive gli ordinativi di pagamento

Regolamento di contabilità

riferimento normativo	contenuto
Art. 191 comma 5	Annotazioni sul registro unico delle fatture (RUF)
Art. 193 comma 2	Periodicità provvedimento di riequilibrio
Art. 197	Periodicità del controllo di gestione
Art. 207 comma 4 bis	Limiti alle possibilità di rilascio di fidejussioni
Art. 210 comma 1	Procedure per affidamento servizio di tesoreria
Art. 215	Procedure per la registrazione delle entrate
Art. 221	Procedure per prelievi e restituzioni di titoli e valori
Art. 223	Previsione di autonome verifiche di cassa per gli agenti contabili
Art. 224 comma 2	Modalità di svolgimento della verifica straordinaria di cassa

Regolamento di contabilità

riferimento normativo	contenuto
Art. 227 comma 2	Termini di depositi del rendiconto della gestione
Art. 228 comma 6	Ulteriori parametri di efficacia e di efficienza
Art. 229 comma 8	Predisposizione di conti economici di dettaglio per servizi e centri di costo
Art. 230 comma 6	Predisposizione di conti patrimoniali di inizio e fine mandato degli amministratori
Art. 239	Attività e competenze degli organi di revisione

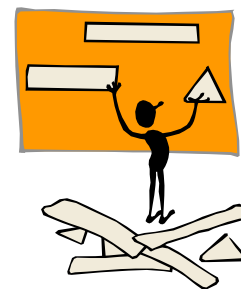
I postulati

- unità
- annualità
- universalità
- integrità
- veridicità
- pareggio finanziario
- pubblicità
- autorizzatorio
- competenza



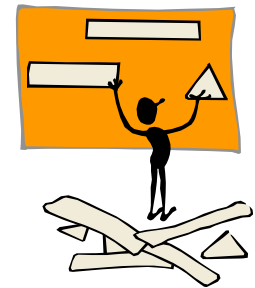
❖ Principi contabili generali

- annualità
- **unità**
- universalità
- **integrità**
- veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità
- **significatività e rilevanza**
- flessibilità
- **congruità**
- prudenza



❖ Principi contabili generali

- coerenza
- **continuità e costanza**
- comparabilità e verificabilità
- **neutralità**
- pubblicità
- **equilibrio di bilancio**
- competenza finanziaria
- **competenza economica**
- prevalenza della sostanza sulla forma



Gli step della gestione contabile



A vertical flowchart with three white circular nodes connected by a blue line. Each node is positioned to the left of a blue rectangular box. The top box contains the word 'programmazione' in red. The middle box contains the word 'gestione' in white. The bottom box contains the word 'rendicontazione' in red. A small black stick figure with red squiggly lines is positioned to the left of the middle node.

programmazione

gestione

rendicontazione

Il calendario della gestione finanziaria

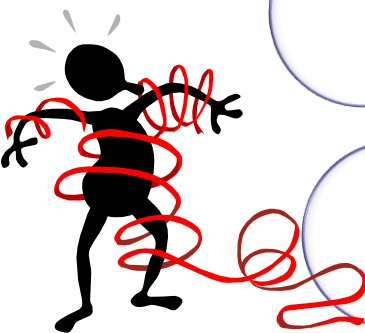
Bilancio di previsione (31/12/N-1)

Salvaguardia equilibri (31/7)

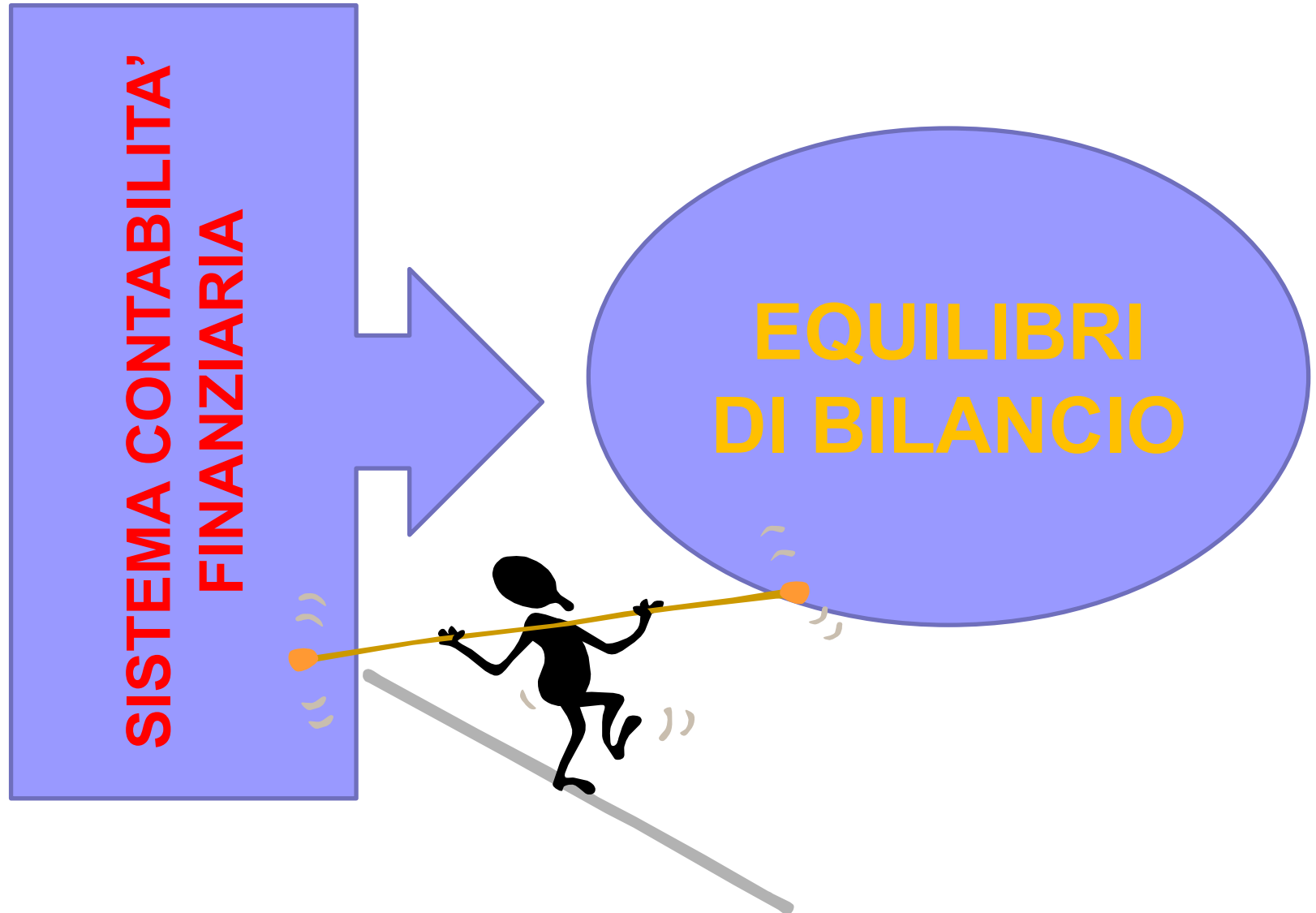
Variazione assestamento generale (31/7)

Termine variazione di bilancio, salvo eccezioni
(30/11)

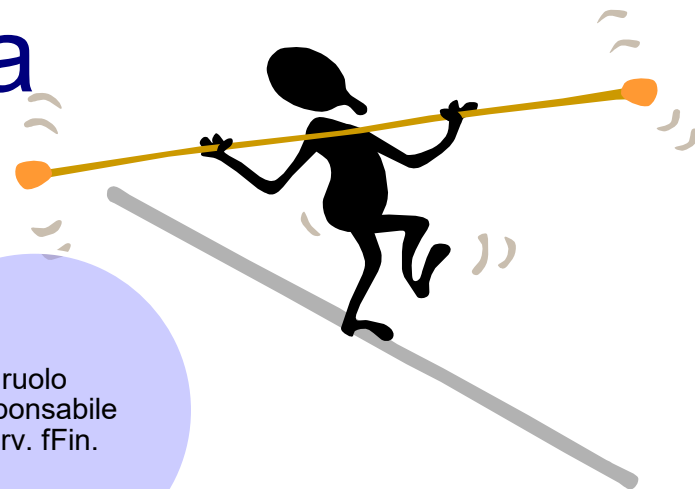
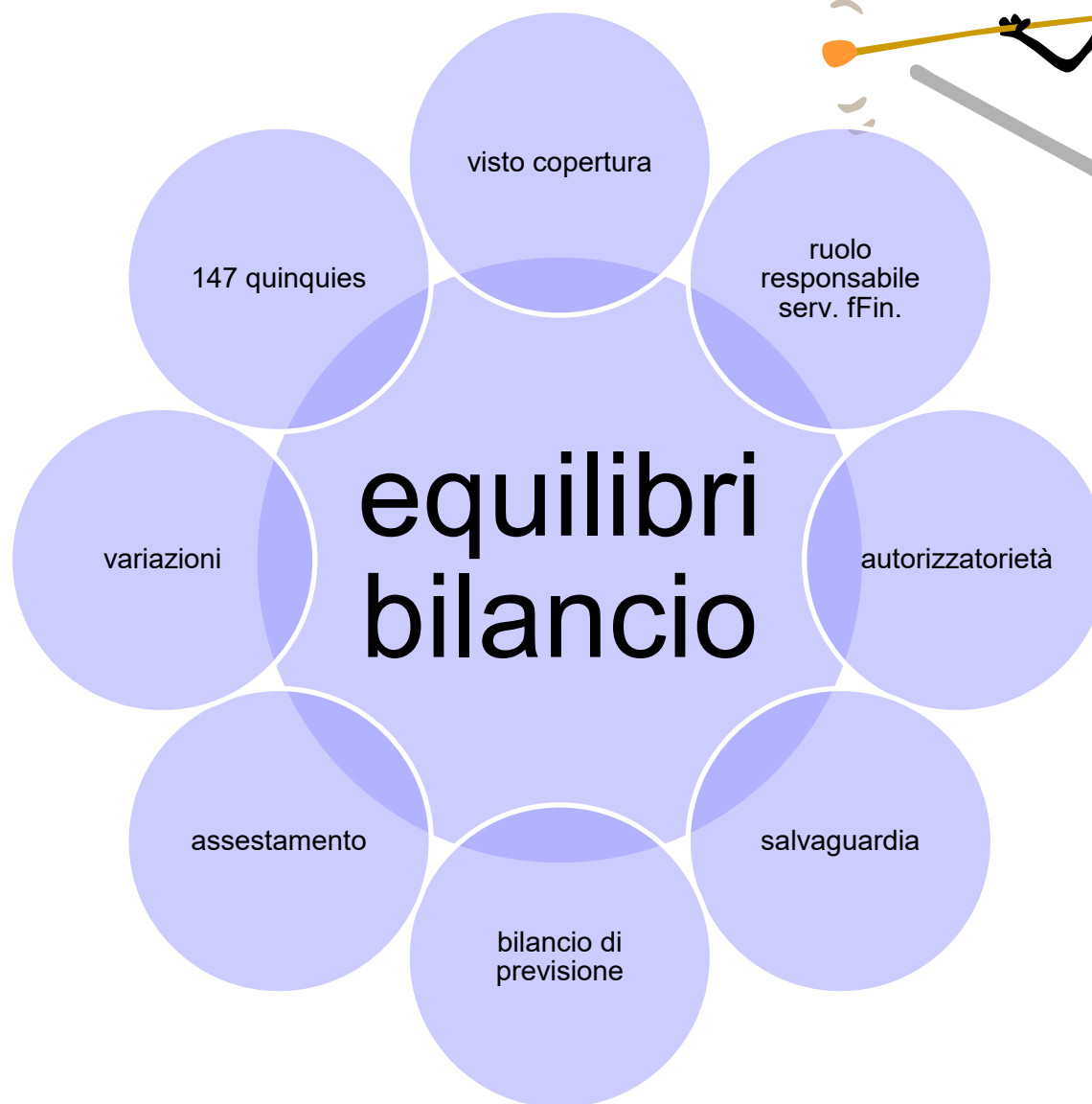
Rendiconto della gestione (30/4/N+1)



La contabilità finanziaria



La contabilità finanziaria



Le funzioni dell'organo di revisione



pareri e relazioni

segnalazioni

attestazioni e certificazioni

verifica e vigilanza

Le funzioni dell'organo di revisione

verifica e vigilanza

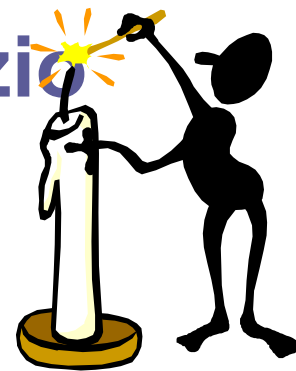


da programmare adeguatamente

“carte di lavoro”

Esercizio provvisorio e gestione provvisoria

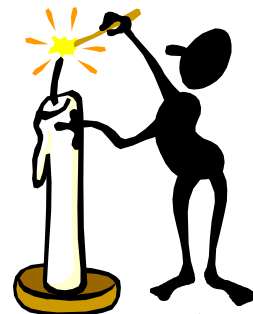
- ❖ nel corso dell'**esercizio provvisorio**, o della **gestione provvisoria**, deliberato o attuato secondo le **modalità previste dall'ordinamento vigente**
- ❖ gli enti gestiscono gli **stanziamenti di spesa** previsti nell'ultimo bilancio di previsione, **definitivamente approvato** per l'esercizio cui si riferisce la gestione o l'esercizio **provvisorio**



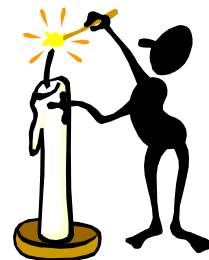
Esercizio provvisorio e gestione provvisoria

❖ la gestione provvisoria è **limitata**

- all'assolvimento delle **obbligazioni già assunte**, delle obbligazioni derivanti da **provvedimenti giurisdizionali esecutivi** e di **obblighi speciali** tassativamente regolati dalla legge
- al pagamento delle **spese di personale**, di **rate di mutuo**, di **canoni**, **imposte e tasse**, ed, in particolare, limitata alle sole operazioni necessarie per evitare che **siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente**



Esercizio provvisorio e gestione provvisoria



- ❖ nel corso dell'**esercizio provvisorio**, possono essere impegnate
- ❖ solo **spese correnti** e le eventuali **spese correlate**, riguardanti le partite di giro, salvo quelle riguardanti i **lavori pubblici di somma urgenza** o altri interventi di somma urgenza
- ❖ in tali casi, è consentita la possibilità di **variare il bilancio gestito in esercizio provvisorio**, secondo le modalità previste dalla specifica disciplina di settore

Esercizio provvisorio e gestione provvisoria

- ❖ nel corso dell'esercizio provvisorio gli enti possono **impegnare mensilmente**, per ciascun programma
- ❖ spese correnti **non superiori ad un dodicesimo** delle somme previste nel secondo esercizio dell'ultimo bilancio di previsione deliberato
- ❖ ridotte delle **somme già impegnate** negli esercizi precedenti e dell'importo **accantonato al fondo pluriennale** (la voce "di cui fondo pluriennale vincolato)"



con esclusione delle spese tassativamente regolate dalla legge, non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi e le spese a carattere continuativo necessarie per garantire il mantenimento del livello qualitativo e quantitativo dei servizi esistenti, impegnate a seguito della scadenza dei relativi contratti

Esercizio provvisorio e gestione provvisoria



- ❖ la **gestione in dodicesimi** dell'esercizio provvisorio riguarda **solo gli stanziamenti di competenza** della spesa al netto degli **impegni assunti negli esercizi precedenti** ⇒ con imputazione all'esercizio provvisorio e dell'importo del fondo pluriennale vincolato
- ❖ gli **impegni assunti negli esercizi precedenti** (in quanto già assunti) non sono soggetti ai limiti dei dodicesimi e comprendono gli **impegni cancellati** nell'ambito delle **operazioni di riaccertamento** dei residui e **reimputati alla competenza** dell'esercizio di gestione

Esercizio provvisorio e gestione provvisoria

- ❖ nel corso dell'esercizio provvisorio, per garantire la **prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza**, il cui mancato svolgimento determinerebbe **danno per l'ente**
- ❖ è consentito l'**utilizzo delle quote vincolate** dell'avanzo di amministrazione sulla base di una **relazione documentata** del dirigente competente



a tal fine, acquisito il parere dell'organo di revisione contabile, la Giunta delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato determinato sulla base di dati di pre-consuntivo dell'esercizio precedente

Esercizio provvisorio e gestione provvisoria



- ❖ considerata la natura autorizzatoria del bilancio di previsione, nel **rispetto della disciplina generale** riguardante il fondo di riserva
- ❖ nel corso dell'esercizio provvisorio è consentito l'utilizzo di tale **accantonamento** solo per ⇒ **fronteggiare obbligazioni** derivanti da **provvedimenti giurisdizionali esecutivi**, da obblighi tassativamente previsti dalla legge (quali, ad esempio, le spese per le elezioni in caso di stanziamenti non adeguati nella spesa corrente) e per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, il cui mancato svolgimento determinerebbe danno per l'ente.

- ❖ **A seguito dell'approvazione del bilancio di previsione, con riferimento all'esercizio in corso, il limite massimo di accantonamento al fondo di riserva e' ridotto dell'importo del fondo di riserva utilizzato nel corso dell'esercizio provvisorio**

Agenti contabili interni

- ❖ entro **trenta giorni** [prima due mesi] dalla chiusura dell'esercizio
- ❖ l'economo, il consegnatario dei beni e gli altri agenti contabili
- ❖ rendono il conto della propria gestione all'ente locale che lo trasmette alla competente sezione giurisdizionale (entro 60 giorni dall'approvazione del rendiconto)

L. 189/2008 (conv. D.L. 154/2008)

30 APRILE

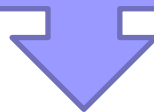
Conto giudiziale

- ❖ è il documento contabile contenente
- ❖ la dimostrazione descrittiva in termini numerici
- ❖ di atti e fatti di gestione
- ❖ per il carico (entrate) e scarico (uscite)
- ❖ al fine di determinare la sfera di responsabilità dell'agente contabile
- ❖ si dice giudiziale in quanto necessariamente sottoposto alla verifica di un giudice

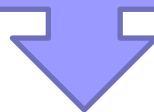
Resa del conto

- ❖ Parere n. 4/2020/CONS delle Sezioni Riunite in Sede Consultiva della Corte dei

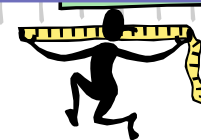
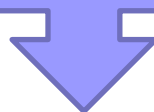
presentazione



parificazione



deposito



Parificazione

- ❖ effettuata dal responsabile del servizio economico-finanziario dell'ente
- ❖ finalizzata a verificare la corrispondenza, la corretta e la congruenza rispetto alle scritture dell'ente
- ❖ consente di procedere con le fasi successive di predisposizione del rendiconto della gestione
- ❖ consente anche di regolarizzare le posizioni di fatto effettuate dall'agente contabile

Parificazione

- ❖ Parere n. 4/2020/CONS delle Sezioni Riunite in Sede Consultiva della Corte dei conti
 - *“una dichiarazione certificativa, quale risultante procedimentale, della concordanza dei conti (appositamente riveduti) con le scritture detenute dall’Amministrazione, che per quelle locali viene fatta coincidere con il visto di regolarità amministrativo-contabile rilasciato all’esito della fase di verifica o controllo amministrativo”*

Nel giudizio di conto rilievo imprescindibile assume la “previa parificazione” del documento contabile, di cui si ha menzione negli artt. 139, co.2, 140, co. 1, e 145, co. 3 del D.lgs. n. 174/2016 (recante il “Codice di giustizia contabile”)

Fondo garanzia debiti commerciali

- condizioni a partire dal 2020 per l'adozione delle misure finalizzate a contrastare il ritardo nei pagamenti delle pubbliche amm.ni
- debito commerciale residuo rilevato alla fine dell'esercizio precedente non sia ridotto almeno del 10% rispetto a quello del secondo esercizio precedente
- (rispettando la condizione precedente) indicatore di ritardo annuale dei pagamenti (calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente) non rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni comm.li (D.Lgs. 231/2002)

Fondo garanzia debiti commerciali

- entro il 28 febbraio dell'esercizio in cui sono state rilevate le condizioni
- accantonamento nella parte corrente del bilancio su cui non effettuare impegni e pagamenti per un importo pari al [escluse partite vincolate]
- 5% stanziamenti acquisti di beni e servizi in caso di mancata riduzione del 10% del debito commerciale residuo oppure ritardi maggiori di 60 gg. registrati nell'esercizio precedente
- 3% stanziamenti acquisti di beni e servizi per ritardi compresi tra 31 e 60 giorni registrati nell'esercizio precedente
- 2% stanziamenti acquisti di beni e servizi per ritardi compresi tra 11 e 30 giorni registrati nell'esercizio precedente
- 1% stanziamenti acquisti di beni e servizi per ritardi compresi tra 1 e 10 giorni registrati nell'esercizio precedente

adeguato alle variazioni di bilancio

Fondo garanzia debiti commerciali

- in ogni caso le medesime misure non si applicano se il debito commerciale residuo scaduto, rilevato alla fine dell'esercizio precedente, non è superiore al 5% del totale delle fatture ricevute nel medesimo esercizio

Fondo garanzia debiti commerciali

- il fondo di garanzia debiti commerciali accantonato nel risultato di amministrazione è liberato nell'esercizio successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni previste
- in caso di rispetto parziale è possibile procedere in parte allo svincolo [nei limiti delle condizioni soddisfatte]
- in caso di mancato rispetto gli acc.ti si sommano progressivamente

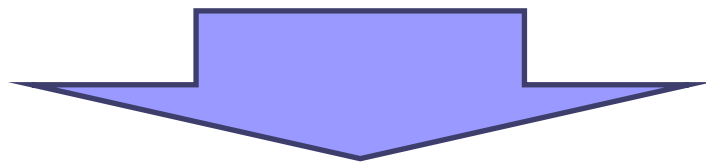


Fondo garanzia debiti comm.li

- ❖ il fondo di garanzia debiti commerciali deve essere calcolato in relazione alla consistenza del macro-aggregato 103
- ❖ con la conseguenza che deve avvenire l'adeguamento in funzione delle variazioni di bilancio che intervengono nel corso dell'esercizio di riferimento

Fondo garanzia debiti comm.li

DELIBERAZIONE N. 20/SEZAUT/2025/QMIG



La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per le Marche con deliberazione n. 92/2025/QMIG, enuncia il seguente principio di diritto:

«Il secondo periodo del co. 863 dell'art. 1 della l. n. 145/2018, per effetto delle modifiche ad esso apportate dall'articolo 38-bis della l. n. 58/2019, va interpretato nel senso che il Fondo di garanzia debiti commerciali accantonato nel risultato di amministrazione è liberato, in sede di rendiconto, nell'esercizio immediatamente successivo a quello in cui sono rispettate le condizioni di cui alle lettere a) e b) del co. 859 del medesimo art. 1».

Riaccertamento parziale dei residui

- ❖ al fine di consentire una corretta reimputazione all'esercizio in corso di obbligazioni da incassare o pagare necessariamente prima del riaccertamento ordinario
 - ovvero la tempestiva registrazione di impegni di spesa correlati ad entrate vincolate accertate nell'esercizio precedente da reimputare in considerazione dell'esigibilità riguardanti contributi a rendicontazione e operazioni di indebitamento già autorizzate e perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa
- ❖ è possibile, con provvedimento del responsabile del servizio finanziario, **previa acquisizione del parere dell'organo di revisione**, effettuare un riaccertamento parziale di tali residui

Riaccertamento parziale dei residui

- ❖ il riaccertamento dei residui, essendo un'attività di natura gestionale, può essere effettuata anche nel corso dell'esercizio provvisorio, entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto.
 - in tal caso, la variazione di bilancio necessaria alla reimputazione degli impegni e degli accertamenti all'esercizio in cui le obbligazioni sono esigibili
 - è effettuata, con **delibera di Giunta**, a valere dell'ultimo bilancio di previsione approvato.

Riaccertamento dei residui



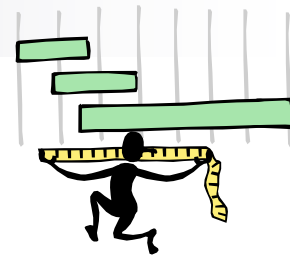
fase cruciale

effettività risultati

responsabilità indicazioni

risorse disponibili/indisponibili

Riaccertamento dei residui



9.2.7 In ogni caso il risultato di amministrazione non può mai essere considerato una somma “certa”, in quanto esso si compone di poste che presentano un margine di aleatorietà riguardo alla possibile sovrastima dei residui attivi e alla sottostima dei residui passivi.

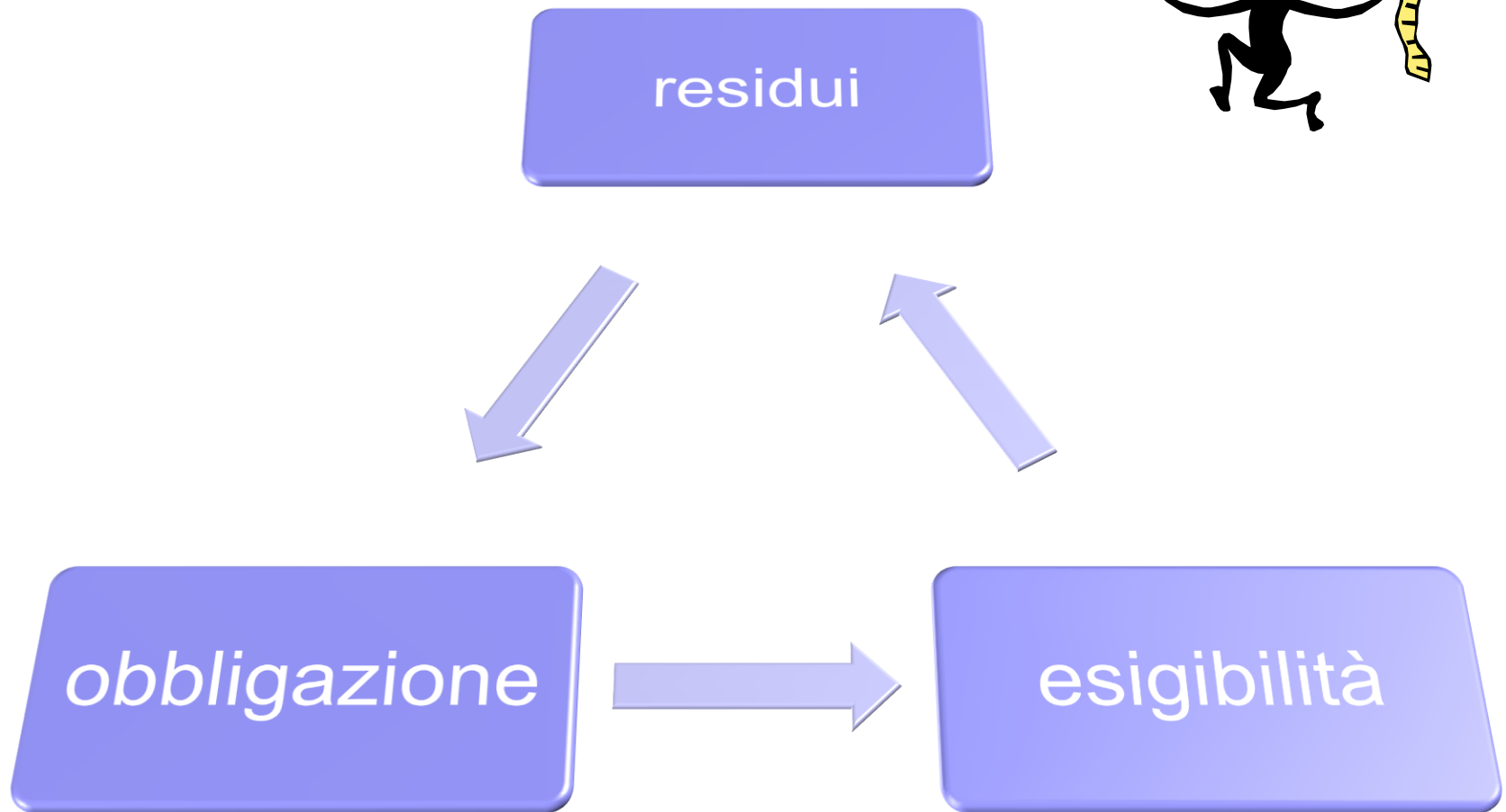
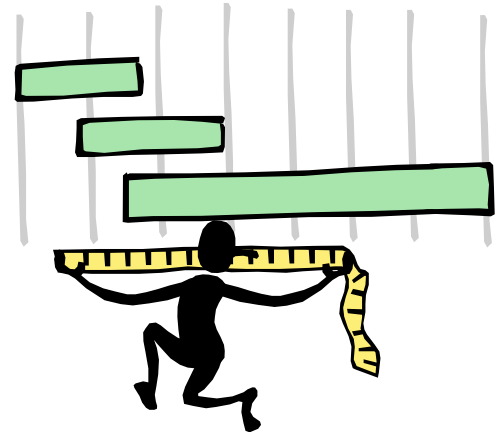
Considerato che una quota del risultato di amministrazione, di importo corrispondente a quello dei residui attivi di dubbia e difficile esazione, è destinato a dare copertura alla cancellazione dei crediti, l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità costituisce lo strumento per rendere meno “incerto” il risultato di amministrazione.

I residui - definizione

- ❖ possono essere **conservate tra i residui attivi** le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma **non incassate**
- ❖ possono essere **conservate tra i residui passivi** le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso di tale esercizio, ma **non pagate**



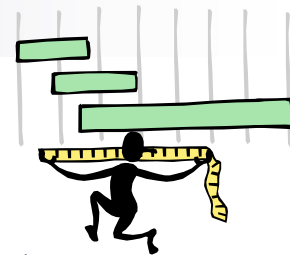
Definizione dei residui



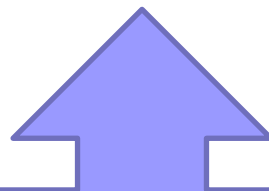
Residui & condizioni



Riaccertamento dei residui



- ❖ tutte le amministrazioni pubbliche **effettuano annualmente**
- ❖ in ogni caso **prima della predisposizione del rendiconto** con effetti sul medesimo
- ❖ una **ricognizione** dei residui attivi e passivi



allegato obbligatorio al rendiconto di ogni esercizio

**ELENCO DEI RESIDUI ATTIVI E PASSIVI
DISTINTO PER ANNO DI FORMAZIONE**

Riaccertamento dei residui



- ❖ la **ricognizione** dei residui attivi e passivi diretta a verificare:
 - la **fondatezza** giuridica dei crediti accertati e dell'esigibilità del credito
 - l'**affidabilità** della scadenza dell'obbligazione prevista in occasione dell'accertamento o dell'impegno
 - il **permanere delle posizioni debitorie** effettive degli impegni assunti
 - la **corretta classificazione e imputazione** dei crediti e dei debiti in bilancio

Riaccertamento dei residui

❖ la **ricognizione** consente di individuare formalmente:

- i crediti di **dubbia e difficile esazione**
- i crediti riconosciuti **assolutamente inesigibili**
- i crediti **riconosciuti insussistenti**, per l'avvenuta legale estinzione o per indebitato o erroneo accertamento del credito



Riaccertamento dei residui

❖ la **ricognizione** consente di individuare formalmente:

- i debiti **insussistenti**
- i debiti **prescritti**



Riaccertamento dei residui

- ❖ la **ricognizione** consente di individuare formalmente:
 - i crediti e i debiti **non imputati correttamente** in bilancio a seguito di errori materiali o di revisione della classificazione del bilancio, per i quali è necessario procedere ad una loro **riclassificazione**



Riaccertamento dei residui

- ❖ la **ricognizione** consente di individuare formalmente:
 - i crediti ed i debiti imputati all'esercizio di riferimento che **non risultano di competenza finanziaria di tale esercizio**
 - per i quali è necessario procedere alla **reimputazione contabile** all'esercizio in cui il credito o il debito è esigibile



Riaccertamento dei residui



Riaccertamento dei residui



Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ questa Corte ... ritiene che sia non solo facoltà ma, addirittura, **dovere** dell'ente valutare...
- ❖ l'opportunità di mantenere o cancellare dal conto del bilancio residui attivi di dubbia o difficile esigibilità di anzianità ultratriennale
- ❖ [debitamente svalutati mediante congruo accantonamento al FCDE]

Riaccertamento dei residui attivi



❖ Sez. Marche – Del. 144/2023

❖ **anche qualora**

- non si siano ancora formalmente concluse o esaurite le già avviate procedure giudiziali o stragiudiziali di esecuzione coattiva
- non sia stata ancora comunicata dall'agente della riscossione la formale dichiarazione di inesigibilità del credito

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ il principio di prudenza deve comunque essere bilanciato e temperato con quello di “veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità” delle rappresentazioni contabili ..., che impone la ragionevole iscrizione in bilancio di tutte le componenti di entrata

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ lo stesso § 9 dell'All. 1 cit. invita ad evitare “**eccessi**” di **prudenza**, in quanto “*pregiudizievoli al rispetto della rappresentazione veritiera e corretta delle scelte programmatiche e degli andamenti effettivi della gestione*”

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ il principio di prudenza “non deve condurre all’**arbitraria e immotivata riduzione**” delle voci di entrata
- ❖ bensì “esprimere **qualità di giudizi** a cui deve informarsi un procedimento valutativo e di formazione dei documenti del sistema di bilancio che risulti veritiero e corretto”

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ costituirebbe **eccesso di prudenza** l'automatico ed immediato stralcio dal conto del bilancio di posizioni creditorie
- ❖ per il solo fatto che siano **decorsi tre anni** dalla loro scadenza o, comunque, siano considerate di dubbia o difficile realizzazione

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ la conservazione nel conto del bilancio di un **residuo attivo ultratriennale** di dubbia esigibilità
- ❖ deve essere adeguatamente motivata e supportata da elementi idonei a suffragare ragionevoli aspettative d'incasso

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ che non possono tuttavia essere sic et simpliciter presuntivamente ed automaticamente ravvisate
 - nel mero fatto che nel frattempo non sia ancora intervenuta la conclusione delle procedure
 - nella dichiarazione di definitiva inesigibilità del credito da parte dell'agente della riscossione

Riaccertamento dei residui attivi



❖ Sez. Marche – Del. 144/2023

nell'art. 11, comma 6, lett. e), D.Lgs. 118/2011

❖ rileva l'ulteriore disposizione secondo cui la relazione sulla gestione, allegata al rendiconto

❖ deve illustrare “*le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché sulla fondatezza degli stessi*”

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ per il mantenimento in bilancio di un **residuo attivo ultraquinquennale**
- ❖ non è sufficiente l'assenza di ragioni per la sua cancellazione
- ❖ essendo invece **necessaria l'esigenza di idonee giustificazioni** per il suo mantenimento

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ❖ e tanto **più remoto è l'esercizio di provenienza** del residuo
- ❖ tanto più **solide, ragionevoli e stringenti** dovranno essere le motivazioni addotte per poterlo mantenere in bilancio

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023 [**QUINDI**]
- ❖ per i crediti di dubbia o difficile esigibilità di anzianità infratriennale
 - incombe sull'ente l'obbligo di **motivare adeguatamente** le congrue e plausibili ragioni per cui, nel caso concreto, **intende eventualmente stralciarli** (in tutto o in parte) dal conto del bilancio

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023 [**QUINDI**]
- ❖ per i crediti di dubbia o difficile esigibilità di **anzianità compresa tra tre e cinque anni**
 - rimessa al **prudente apprezzamento dell'ente la valutazione** → fornire adeguata motivazione sia nel caso in cui si opti per lo stralcio, sia nel caso in cui si opti per la conservazione

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023 [**QUINDI**]
- ❖ per i crediti di dubbia o difficile esigibilità di anzianità ultraquinquennale → **inversione dell'onere probatorio** gravante sull'ente, nel senso cioè che spetta all'ente dimostrare le **ragioni per cui ne reputa opportuno (anziché lo stralcio) il mantenimento** nel conto del bilancio

Riaccertamento dei residui attivi



- ❖ Sez. Marche – Del. 144/2023 [**QUINDI**]
- ❖ deve quindi motivare le ragioni per cui intende mantenerlo e l'intensità di tale onere motivazionale è direttamente proporzionale all'anzianità del residuo mantenuto il bilancio

il residuo attivo ultraquinquennale si presume inesigibile, salvo che l'ente non dimostri l'esistenza di ragionevoli motivazioni per disporne il mantenimento, che dovranno essere tanto più stringenti quanto più remoto è l'esercizio di provenienza

Riaccertamento dei residui attivi



❖ rateizzazioni

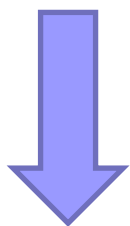
- ❖ la rateizzazione di un'entrata esigibile negli esercizi precedenti determina
 - la cancellazione del residuo attivo dalle scritture della contabilità finanziaria
 - l'accertamento del medesimo credito nell'esercizio in cui viene concessa la rateizzazione con imputazione agli esercizi previsti dal piano di rateizzazione

Riaccertamento dei residui attivi



❖ rateizzazioni

➤ tali registrazioni **possono essere effettuate**



➤ nel corso del **riaccertamento ordinario dei residui**

Riaccertamento dei residui attivi



❖ rateizzazioni

❖ a seguito della convenzione avente ad oggetto la rateizzazione, il comune:

- approva una variazione di bilancio per iscrivere le entrate oggetto della rateizzazione e gli accantonamenti di pari importo nella missione 20, in ciascun esercizio del bilancio di previsione;

Riaccertamento dei residui attivi



❖ rateizzazioni

❖ a seguito della convenzione avente ad oggetto la rateizzazione, il comune:

- cancella il residuo attivo ...dalle scritture di contabilità finanziaria riducendo l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione effettuato con riferimento a tale residuo;

Riaccertamento dei residui attivi



❖ rateizzazioni

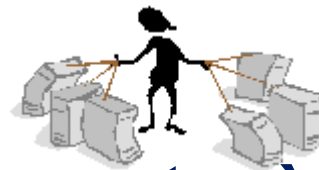
❖ a seguito della convenzione avente ad oggetto la rateizzazione, il comune:

- accerta entrate ... complessive, con imputazione ... all'esercizio in corso e ai successivi

Applicazione avanzo vinc./acc. in esercizio provvisorio

- ❖ L'organo esecutivo con provvedimento amministrativo approva ...le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale....:
 - variazioni riguardanti l'utilizzo della quota vincolata e **accantonata del risultato di amministrazione** nel corso dell'esercizio provvisorio consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalità previste dall'art. 187, comma 3-quinquies

L'utilizzo dell'avanzo presunto



- ❖ prima dell'approvazione del rendiconto è possibile l'applicazione esclusivamente delle seguenti componenti:

avanzo accantonato

avanzo vincolato

L'utilizzo dell'avanzo presunto

- ❖ Le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente,
 - costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati
- ❖ possono essere utilizzate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente
[l'iscrizione nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione]

L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, secondo le modalità individuate al comma 3-quinquies.

L'utilizzo dell'avanzo presunto

- ❖ se il **bilancio di previsione** impiega quote **vincolate** del risultato di amministrazione presunto
- ❖ entro il 31 gennaio la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate ed approva l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione

se la quota vincolata del risultato di amministrazione presunto è inferiore rispetto all'importo applicato al bilancio di previsione, l'ente provvede immediatamente alle necessarie variazioni di bilancio che adeguano l'impiego del risultato di amministrazione vincolato



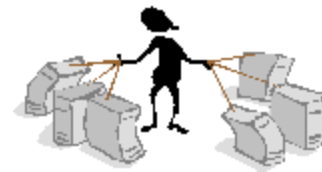
L'utilizzo dell'avanzo presunto

- ❖ **le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo**, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione
- ❖ sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater.

Le variazioni consistenti nella mera re-iscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, possono essere disposte dai dirigenti se previsto dal regolamento di contabilità o, in assenza di norme, dal responsabile finanziario. In caso di esercizio provvisorio tali variazioni sono di competenza della Giunta

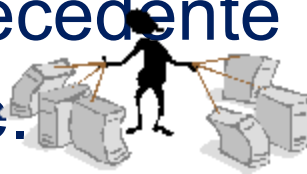
L'utilizzo dell'avanzo (es. prov.)

- ❖ L'organo esecutivo con provvedimento amministrativo approva le variazioni del piano esecutivo di gestione ... e le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale:
 - a) variazioni riguardanti l'utilizzo della **quota vincolata e accantonata del risultato di amministrazione nel corso dell'esercizio provvisorio** consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalità previste dall'articolo 187, comma 3-quinquies



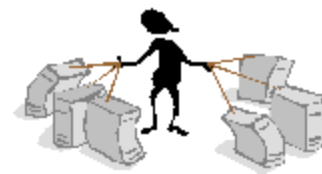
L'utilizzo dell'avanzo presunto

- ❖ le quote del risultato presunto derivante dall'esercizio precedente costituite dagli accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente
- ❖ possono essere utilizzate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, per le finalità cui sono destinate, con provvedimento di variazione al bilancio
- ❖ se la verifica e l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.



Utilizzo dell'avanzo accantonato e vincolato [variazioni]

- ❖ Le variazioni al bilancio possono essere deliberate non oltre il 30 novembre di ciascun anno fatte salve le seguenti variazioni, che possono essere deliberate sino al 31 dicembre di ciascun anno:
 - c) l'utilizzo delle quote del risultato di **amministrazione vincolato ed accantonato** per le finalità per le quali sono stati previsti



Le variazioni di bilancio

CONSIGLIO	GIUNTA	DIRIGENTI
TITOLI	CATEGORIE ALL'INTERNO DELLA TIPOLOGIA	CAPITOLI ALL'INTERNO DELLA CATEGORIA
TIPOLOGIE	STANZIAMENTI DI CASSA	

CONSIGLIO	GIUNTA	DIRIGENTI
MISSIONI	MACROAGGREGATI ALL'INTERNO DEI PROGRAMMI	CAPITOLI ALL'INTERNO DEL MACROAGGREGATO
	STANZIAMENTI DI CASSA	
PROGRAMMI	FONDO DI RISERVA	FONDO PLURIENNALE VINCOLATO
	FONDO PLURIENNALE VINCOLATO	



Variazione di bilancio



art. 175 D.Lgs. 267/2000

- ✚ 1. Il bilancio di previsione finanziario può subire variazioni nel corso dell'esercizio di competenza e di cassa sia nella parte prima, relativa alle entrate, che nella parte seconda, relativa alle spese per ciascuno degli esercizi considerati nel documento.
- ✚ 2. Le variazioni al bilancio sono di **competenza dell'organo consiliare salvo quelle previste dai commi 5-bis e 5-quater.**
- ✚ 3. Le variazioni al bilancio possono **essere deliberate non oltre il 30 novembre di ciascun anno fatte salve le seguenti variazioni, che possono essere deliberate sino al 31 dicembre di ciascun anno:**
 - a) l'istituzione di tipologie di entrata a destinazione vincolata e il correlato programma di spesa;
 - b) l'istituzione di tipologie di entrata senza vincolo di destinazione, con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione d'entrate non previste nel bilancio, secondo le modalità disciplinate dal principio applicato dalla modalità di bilancio;
 - c) l'utilizzo delle quote del risparmio di amministrazione vincolato ed accantonato per le finalità per le quali sono previste;
 - d) quelle necessarie all'imputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti finanziarie vincolate già assunte e, se necessario, delle spese correlate;
 - e) le variazioni delle dotazioni di cassa di cui al comma 5-bis, lettera d);
 - f) le variazioni di cui al comma 5-quater, lettera b);
 - g) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente.

Variazione di bilancio



- + art. 175, comma 3, D.Lgs. 267/2000
- + a) l'istituzione di tipologie di entrata a destinazione vincolata e il correlato programma di spesa;
- + b) l'istituzione di tipologie di entrata senza vincolo di destinazione, con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione di entrate non previste in bilancio, secondo le modalità disciplinate dal principio applicato della contabilità finanziaria;

Variazione di bilancio



- ✚ art. 175, comma 3, D.Lgs. 267/2000
- ✚ c) l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione vincolato ed accantonato per le finalità per le quali sono stati previsti;
- ✚ d) quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte e, se necessario, delle spese correlate;
- ✚ e) le variazioni delle dotazioni di cassa;
- ✚ f) le variazioni di cui al comma 5-quater, lettera b);

Variazione di bilancio



✚ art. 175 D.Lgs. 267/2000

✚ 4. Ai sensi dell'articolo 42 le variazioni di bilancio possono essere **adottate dall'organo esecutivo in via d'urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica, a pena di decadenza**, da parte dell'organo consiliare entro i sessanta giorni seguenti e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.

Variazione di bilancio

✚ art. 175 D.Lgs. 267/2000



«Nei casi di variazioni urgenti di bilancio da adottare ai sensi dell'art. 175, comma 4, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, il parere dell'organo di revisione deve essere richiesto – di regola e salva diversa, specifica previsione regolamentare – non già a corredo della proposta di deliberazione sottoposta all'adozione dell'organo esecutivo, bensì in funzione della successiva ratifica consiliare».

parere n° 45/2023 Sezione Molise

Variazione di bilancio



✚ art. 175 D.Lgs. 267/2000

- ✚ 5. In caso di **mancata o parziale ratifica** del provvedimento di variazione adottato dall'organo esecutivo
- ✚ l'organo consiliare è tenuto ad adottare nei successivi trenta giorni, e comunque sempre entro il 31 dicembre dell'esercizio in corso
- ✚ i **provvedimenti ritenuti necessari** nei riguardi dei rapporti eventualmente sorti sulla base della **deliberazione non ratificata**.

Variazione di bilancio



+ art. 175 D.Lgs. 267/2000

+ 5-bis. **L'organo esecutivo** con provvedimento amministrativo approva le variazioni del piano esecutivo di gestione, **salvo quelle di cui al comma 5-quater** [ossia fatte salve le competenze assegnate ai responsabili di servizio/dirigenti]

Variazione di bilancio



✚ art. 175 D.Lgs. 267/2000

✚ 5-bis. **L'organo esecutivo** con provvedimento amministrativo approva ... le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative delle decisioni del Consiglio, per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio:

- a) variazioni riguardanti l'utilizzo della quota vincolata e accantonata del risultato di amministrazione nel corso dell'esercizio provvisorio consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalità previste dall'articolo 187, comma 3-quinquies;
- b) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate, nel rispetto della finalità della spesa definita nel provvedimento di assegnazione delle risorse, o qualora le variazioni siano necessarie per l'attuazione di interventi previsti da intese istituzionali di programma o da altri strumenti di programmazione negoziata, già deliberati dal Consiglio;

Variazione di bilancio



✚ art. 175 D.Lgs. 267/2000

- ✚ 5-bis. **L'organo esecutivo** con provvedimento amministrativo approva ... le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative delle decisioni del Consiglio, per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio:
 - c) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'ente;
 - d) variazioni delle dotazioni di cassa, salvo quelle previste dal comma 5-quater, garantendo che il fondo di cassa alla fine dell'esercizio sia non negativo;
 - e) variazioni riguardanti il fondo pluriennale vincolato di cui all'articolo 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, effettuata entro i termini di approvazione del rendiconto in deroga al comma 3;
 - e-bis) variazioni compensative tra macroaggregati dello stesso programma all'interno della stessa missione.

Variazione di bilancio



✚ art. 175 D.Lgs. 267/2000

- ✚ 5-quater. Nel rispetto di quanto previsto dai regolamenti di contabilità, i **responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario**, possono effettuare, per ciascuno degli esercizi del bilancio:
 - ✚ a) le variazioni compensative del piano esecutivo di gestione fra capitoli di entrata della medesima categoria e fra i capitoli di spesa del medesimo macroaggregato, escluse le variazioni dei capitoli appartenenti ai macroaggregati riguardanti i trasferimenti correnti, i contributi agli investimenti, ed ai trasferimenti in conto capitale, che sono di competenza della Giunta;
 - ✚ b) le variazioni di bilancio fra gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e gli stanziamenti correlati, in termini di competenza e di cassa, escluse quelle previste dall'articolo 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le variazioni di bilancio riguardanti le variazioni del fondo pluriennale vincolato sono comunicate trimestralmente alla giunta;
 - ✚ c) le variazioni di bilancio riguardanti l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, in termini di competenza e di cassa, secondo le modalità previste dall'articolo 187, comma 3-quinquies;
 - ✚ d) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente;
 - ✚ e) le variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni, compresa l'istituzione di tipologie e programmi, riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi;
 - ✚ e-bis) in caso di variazioni di esigibilità della spesa, le variazioni relative a stanziamenti riferiti a operazioni di indebitamento già autorizzate e perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa, e le variazioni a stanziamenti correlati ai contributi a rendicontazione, escluse quelle previste dall'articolo 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le suddette variazioni di bilancio sono comunicate trimestralmente alla giunta.

Variazione di bilancio



+ art. 175 D.Lgs. 267/2000

+ le variazioni al bilancio di previsione disposte con provvedimenti amministrativi, nei casi previsti dal presente decreto, e le variazioni del piano esecutivo di gestione non possono essere disposte con il medesimo provvedimento amministrativo. Le determinazioni dirigenziali di variazione compensativa dei capitoli del piano esecutivo di gestione di cui al comma 5-quater sono effettuate al fine di favorire il conseguimento degli obiettivi assegnati ai dirigenti.

Variazione di bilancio



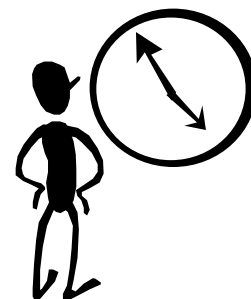
- + art. 175 D.Lgs. 267/2000
- + **sono vietate** le variazioni di giunta compensative tra macroaggregati appartenenti a titoli diversi.
- + **sono vietati** gli spostamenti di dotazioni dai capitoli iscritti nei titoli riguardanti le entrate e le spese per conto di terzi e partite di giro in favore di altre parti del bilancio. Sono vietati gli spostamenti di somme tra residui e competenza.

Rendiconto gestione[?]

- ❖ residui attivi e passivi [riaccertamento dei residui]
- ❖ quote vincolate, quote accantonate, quote destinate [impatto su RDA disponibile]
- ❖ istituti contabili [FPV, equilibri di bilancio]
- ❖ regolarizzazione delle riscossioni e dei pagamenti
- ❖ corrispondenza con tesoreria
- ❖ rispetto principio di competenza finanziaria potenziata [impegni/accertamenti]
- ❖ conti degli agenti contabili

L'iter di predisposizione

- ❖ **allineamento gestione di cassa**
[tesoriere ed altri agenti contabili]
- ❖ **riaccertamento ordinario dei residui**
[dirigenza e/o responsabili di servizio]
- ❖ **determinazione dei fondi e accantonamenti**
[responsabile servizio finanziario e altri servizi]
- ❖ **predisposizione degli schemi**
[responsabile servizio finanziario]
- ❖ **predisposizione della relazione**
[organo di revisione ec.-finanziaria]
- ❖ **approvazione**
[organo consiliare]
- ❖ **adempimenti conseguenti**



30 aprile

L'iter di formazione del rendiconto

rendicontazione agenti contabili

riaccertamento ordinario

attività propedeutiche

predisposizione rendiconto

organo di revisione

Ritardo approvazione

- ❖ **divieto di assunzione** di personale a qualsiasi titolo e con qualsivoglia fattispecie contrattuale [limitatamente al periodo del ritardo]
- ❖ avvio procedura di **scioglimento dell'organo consiliare** [previa diffida da parte del prefetto]
- ❖ ferme restando le sanzioni previste per il ritardo nella **comunicazione delle informazioni al BDAP**

Ritardo approvazione

- ❖ sottoposizione ai **controlli centrali** della finanza locale
- ❖ a) gli enti locali per i quali non sia **intervenuta nei termini di legge la deliberazione del rendiconto della gestione**
- ❖ b) gli enti locali che **non inviino il rendiconto della gestione al BDAP** entro 30 giorni dal termine previsto per la deliberazione

Ritardo approvazione

- ❖ gli enti locali che ritardano l'approvazione del rendiconto **non possono applicare** al bilancio
 - avanzo **vincolato**
 - avanzo **accantonato**
 - avanzo **destinato**
- ❖ ovviamente limitatamente al periodo del ritardo [applicazione entro il 30/4]

Composizione documentale



conto del bilancio



conto economico



conto del patrimonio



relazione sulla gestione



allegati obbligatori

Natura fidefacente del rendiconto

❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]

- atto dotato di fede privilegiata ossia che fa fede fino a querela di falso e che si differenzia dall'atto pubblico tout court come sopra descritto, in quanto ha caratteristiche tali da essere munito di una particolare capacità probatoria, perché il pubblico ufficiale che lo ha emesso è fornito di una speciale potestà documentatrice, attribuitagli da una legge o da norme regolamentari, anche interne ovvero desumibili dal sistema, in forza della quale l'atto assume una presunzione di verità assoluta, ossia di massima certezza, eliminabile soltanto con l'accoglimento della querela di falso o con sentenza penale



Natura fidefacente del rendiconto

❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]

- la Cassazione ha affermato, inequivocabilmente, la natura giuridica di atto pubblico dei bilanci comunali, richiamando la precedente sentenza del 14/03/2017 n. 24878 della medesima sezione e la normativa in materia di contabilità inerente ai principi del bilancio (art. 151, 161 e 162 TUEL), tra cui i principi di attendibilità e veridicità



Natura fidefacente del rendiconto

- ❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]
 - I bilanci devono quindi essere considerati quali atti pubblici dotati di fede privilegiata, perché risultano “espressione di una programmazione politico gestionale munita del vaglio di attendibilità e veridicità, fonte di conoscenza dei programmi futuri dell’ente e del grado di avanzamento degli stessi”



Natura fidefacente del rendiconto

❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]

- Secondo i giudici di legittimità, è incontestabile infatti la funzione pubblicistica dei bilanci comunali e tale funzione ha valore di certificazione rafforzata, come dimostrato dalla complessa articolazione del procedimento posto alla base della sua redazione ed approvazione nonché dai principi a cui deve essere improntato



Natura fidefacente del rendiconto

❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]

- il bilancio consuntivo comunale, quale “documento anche a valenza esterna, che assolve alla pubblica funzione di illustrare quali siano state le spese sostenute e gli introiti realizzati, al fine di rappresentare non solo il risultato economico dell’ente nell’anno precedente, ma anche gli scopi amministrativi e politici perseguiti dall’amministrazione”



Natura fidefacente del rendiconto

- ❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]
 - Pertanto, oltre ad assolvere un'indubitabile funzione pubblicistica di attestazione della veridicità dei fatti documentati, come accade per il bilancio di previsione, il rendiconto assume, mutatis mutandis, una funzione “certificatrice” delle entrate e delle spese effettivamente sostenute dalla gestione dell'ente.



Natura fidefacente del rendiconto

- ❖ definizione di atto pubblico per il reato di falso ideologico [fidefacente]
 - Proprio in virtù di tale funzione certificatrice, anche il rendiconto risulta munito, a maggior ragione, di una particolare e, forse, più pregnante fede pubblica privilegiata, legata alla correttezza ed alla veridicità delle registrazioni in esso contenute



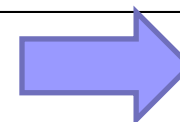
Risultato di amministrazione

- il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato fondamentale di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'ente, dal momento che ne rappresenta, come detto, il coefficiente necessario ai fini dell'equilibrio di bilancio (Corte cost. sent. n. 18/2019)
- Oltre che nelle previsioni dei citati artt. 186 e 187 del TUEL, esso trova quindi un concreto momento di declinazione nella previsione dell'art. 162 del TUEL

Sezione Em. Romagna n° 205/2023

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
<i>di cui residui attivi incassati alla data del 31/12 in conti postali e bancari in attesa del riversamento nel conto di tesoreria principale</i>				
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI ⁽¹⁾	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽¹⁾	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER INCREMENTO DI ATTIVITA' FINANZIARIE ⁽¹⁾	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE (A) ⁽²⁾	(=)			0,00



Risultato di amministrazione

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:

Parte accantonata ⁽³⁾

Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/.... ⁽⁴⁾

Accantonamento residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) ⁽⁵⁾

Fondo anticipazioni liquidità

Fondo perdite società partecipate

Fondo contezioso

Altri accantonamenti

Totale parte accantonata (B)

0,00

Parte vincolata

Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili

Vincoli derivanti da trasferimenti

Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui

Vincoli formalmente attribuiti dall'ente

Altri vincoli

Totale parte vincolata (C)

0,00

Parte destinata agli investimenti

Totale parte destinata agli investimenti (D)

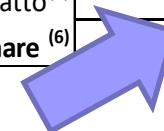
0,00

Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)

F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto ⁽⁶⁾

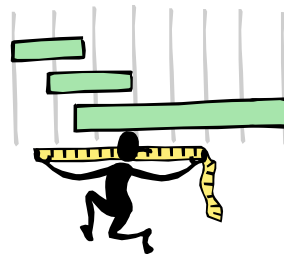
0,00

Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare ⁽⁶⁾



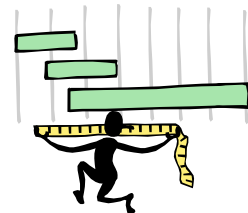
Ordine di priorità nell'utilizzo

- ❖ la **quota libera** dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente
- ❖ **accertato** ai sensi dell'articolo 186 e quantificato ai sensi del comma 1
- ❖ può essere utilizzato con provvedimento di **variazione di bilancio**
- ❖ nel rispetto dell'**ORDINE DI PRIORITA'** specificamente individuato dalla normativa

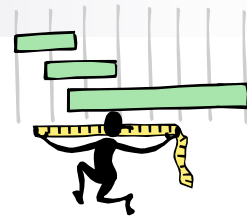


Ordine di priorità nell'utilizzo

- ❖ per la copertura dei **debiti fuori bilancio**
- ❖ per i provvedimenti necessari per la **salvaguardia degli equilibri di bilancio** di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari
- ❖ per il finanziamento di spese di **investimento**
- ❖ per il finanziamento delle **spese correnti a carattere non permanente**
- ❖ per l'**estinzione anticipata** dei prestiti



Ordine di priorità nell'utilizzo

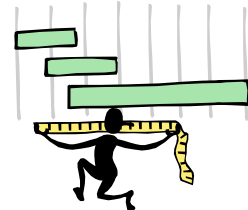


- ❖ Sezione Lazio - parere n° 83/2019/PAR della Sezione regionale di controllo del Lazio
- ❖ l'applicazione è possibile *«solo una volta verificata la non sussistenza: a) di DFB; b) della necessità di adottare le misure di salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 del TUEL, ove non si possa provvedere con i mezzi ordinari; c) di spese di investimento da finanziare. Seguono, nell'elencazione della norma, la fattispecie di spese correnti di carattere non permanente di cui alla lett. d) suaccennata e a quella, successiva nell'ordine, di lett. e), che prevede l'utilizzazione dell'avanzo per estinguere prestiti in via anticipata o per finanziare lo stanziamento riguardante il FCDE nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui si riferisce il rendiconto»*

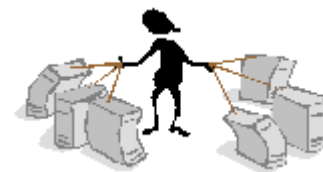
Vincoli all'applicazione avanzo libero

- ❖ il risultato di amministrazione libero non risulta utilizzabile fino a quando il **fondo crediti di dubbia esigibilità** non risulta adeguato
- ❖ l'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente
 - sia in anticipazione di tesoreria
 - utilizzi entrate vincolate in termini di cassa

fa eccezione il provvedimento di salvaguardia degli equilibri di bilancio



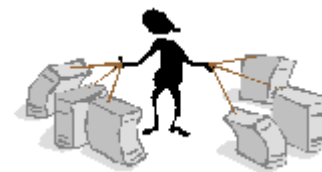
L'applicazione dell'avanzo



❖ spese a **carattere permanente**

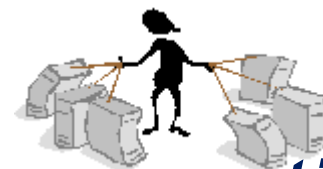
- nella fase del riequilibrio è possibile l'applicazione dell'avanzo per il finanziamento delle spese correnti a carattere permanente
- considerando che risulta prioritario l'obiettivo del ripristino dell'equilibrio di bilancio.

L'utilizzo per spese correnti



- ❖ *«per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente»*
 - la Sezione regionale di controllo del Trentino Alto Adige (deliberazione n° 14/2021) ha chiarito che non pare configurabile come spesa corrente a carattere non permanente il pagamento del contributo a saldo delle spese generali versato all'Unione dei Comuni di appartenenza

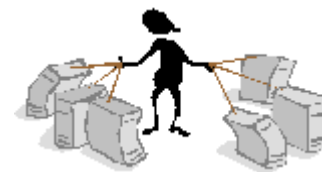
L'utilizzo per spese correnti



❖ «per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente»

- la Sezione regionale di controllo del Piemonte della Corte dei conti (parere n° 37/2020) aveva ritenuto **non coerente** con la specifica disposizione normativa, qualora sussistano le condizioni per il ricorso alla possibilità ivi prevista, la **contribuzione al pagamento dei canoni di locazione di un immobile privato adibito ad uso caserma, dal momento che si configurerebbe come una spesa ricorrente e non certo come un contributo una tantum**, con la conseguente necessità di trovare copertura a tale spesa con le entrate correnti degli esercizi di competenza dei rispettivi canoni da corrispondere per la durata del contratto.

L'utilizzo per spese correnti



❖ «per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente»

- la Sezione regionale di controllo della Lombardia della Corte dei conti (parere n° 367/2019) ha sottolineato che *«spetta quindi al comune, nell'esercizio della sua autonomia finanziaria, verificare che l'applicazione annuale dell'avanzo libero si sostanzi, in particolare nei casi che si protraggono per più esercizi finanziari, nella copertura di una spesa corrispondete alla lettera d) del richiamato art. 187 TUEL»*. Di conseguenza, *«l'utilizzo della quota libera dell'avanzo di amministrazione per il finanziamento delle spese "relative a collocamento di minori e madre degli stessi", è possibile, ex art. 187, c. 2 lett. d), del D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, ove la modulazione degli oneri a carico del comune si sostanzi in concreto in "spese non permanenti"»*.

L'utilizzo per spese correnti

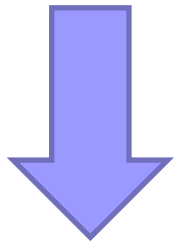


❖ *«per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente»*

- la Sezione regionale di controllo della Lombardia della Corte dei conti con il parere n° 155/2025 ha precisato che *«ai sensi dell'art. 187, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000, l'ente locale, nell'esercizio della propria autonomia, previa approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio finanziario, può destinare al finanziamento di spese correnti da mantenimento di minori presso strutture protette, aventi carattere non permanente, la quota non vincolata dell'avanzo di amministrazione definitivamente accertato, nel rispetto del tassativo ordine di priorità stabilito dalla legge»*

Ripiano ordinario [ex art. 188]

- ❖ il disavanzo accertato è **immediatamente applicato** all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto



- ❖ la **mancata adozione della delibera** che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla **mancata approvazione del rendiconto di gestione**

Ripiano ordinario [ex art. 188]

- ❖ il disavanzo di amministrazione può anche essere **ripianto negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione**, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura
- ❖ contestualmente all'adozione di una **delibera consiliare** avente ad oggetto il **piano di rientro** dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio

parere organo di revisione economico-finanziario

Ripiano ordinario [ex art. 188]

❖ ai fini del rientro possono essere utilizzate

- le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione
- i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale
- ai fini del rientro, in deroga all'art. 1, comma 169, della L. 296/2006, contestualmente, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza

Ripiano ordinario [ex art. 188]

❖ la deliberazione, contiene

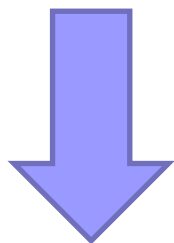
- l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo
- l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo
- ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante

Ripiano ordinario [ex art. 188]

- ❖ con periodicità almeno semestrale il sindaco o il presidente trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, **con il parere del collegio dei revisori**
- ❖ l'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso

Ripiano ordinario [ex art. 188]

- ❖ a seguito dell'eventuale accertamento di un disavanzo di amministrazione presunto
- ❖ effettuate nel corso dell'esercizio provvisorio



- ❖ si provvede alla tempestiva approvazione del bilancio di previsione

Ripiano ordinario [ex art. 188]

- ❖ agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere
- ❖ nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio
- ❖ è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge

Verifica recupero (disavanzo)

- ❖ se in occasione dell'approvazione del rendiconto il disavanzo di amministrazione non è migliorato rispetto al disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente
 - di un importo almeno pari a quello definitivamente iscritto alla voce "Disavanzo di amministrazione" del bilancio di previsione per il medesimo esercizio
 - le quote del disavanzo applicate al bilancio e non recuperate sono **interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione**, in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio

Verifica recupero (disavanzo)

- ❖ è considerato ripianato il disavanzo applicato in via definitiva al bilancio di previsione per il quale, nel corso dell'esercizio
 - sono state pienamente realizzate le operazioni individuate nel relativo piano di rientro, per un importo pari ai maggiori accertamenti di entrata e ai minori impegni registrati nelle scritture contabili se puntualmente previsti nel piano di rientro (o nella Nota integrativa al bilancio di previsione)

Verifica recupero (disavanzo)

- ❖ nei casi in cui **non è possibile verificare la realizzazione degli accertamenti di entrata e delle economie di spesa** previsti nel piano di rientro
 - il disavanzo ripianato è pari alla **riduzione del disavanzo** rappresentato dalla lettera E dell'allegato al rendiconto concernente il risultato di amministrazione rispetto a quello della lettera E del rendiconto dell'esercizio precedente

Il documento

DOCUMENTO

LA REVISIONE NEGLI ENTI LOCALI : PARERE SUL RIPIANO DEL DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE

a cura di:

Marco Rossi

Ortensio Fabozzi

Simone Simeone

Documento disavanzo



Il limite temporale specificato nell'art. 188 del TUEL non appare derogabile, in quanto la Corte costituzionale¹ è intervenuta per violazione degli artt. 81 e 97, primo comma, della Costituzione, sotto il profilo della lesione del principio di equilibrio e di sana gestione finanziaria del bilancio nonché degli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di equità intergenerazionale. Proprio tali principi sono da ritenersi le linee guida a cui l'organo di revisione deve uniformarsi nell'espressione del parere che, in base a specifica previsione dell'art. 188 del TUEL, deve rilasciare sul piano di rientro.

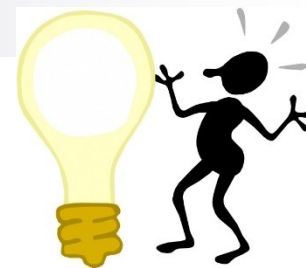
Documento disavanzo



L'organo di revisione deve fornire all'organo politico dell'ente locale, nell'ambito dei controlli su efficienza ed economicità della gestione, il supporto fondamentale alla sua funzione di indirizzo e controllo per le scelte di politica economica e finanziaria verificando il rispetto del piano di rientro del disavanzo.²

Si evidenzia che la procedura di ripiano del disavanzo è assistita da una rilevante sanzione, in quanto la mancata adozione da parte dell'ente della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione (con i conseguenti effetti).

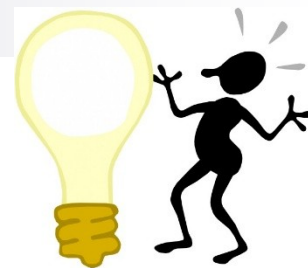
Documento disavanzo



I controlli dell'organo di revisione, anche ai fini del rilascio del prescritto parere, devono riguardare principalmente:

- a) le cause che hanno determinato la formazione del disavanzo, con distinta considerazione delle ragioni strutturali e non strutturali;
- b) le caratteristiche e la prudenziale attuabilità delle misure previste per il recupero del disavanzo in termini di contenimento delle spese e di sviluppo delle entrate;
- c) l'adequatezza delle misure strutturali individuate al fine di evitare la formazione di ulteriore disavanzo;
- d) la coerenza della ripartizione sugli esercizi del bilancio di previsione del disavanzo ovvero la ragionevole prospettiva di riassorbimento del disavanzo entro il termine della consiliaura.

Documento disavanzo



Si rammenta inoltre che, nell'ambito dei controlli che l'organo di revisione è tenuto ad effettuare ai fini della redazione del parere sulla proposta al bilancio di previsione e della relazione al rendiconto, attenzione specifica è dedicata agli enti in disavanzo per i quali il revisore oltre a richiamare il parere rilasciato ex art. 188, nel caso di piano di rientro, deve richiamare anche i pareri sulla relazione semestrale relativi al rispetto del piano di rientro o, nel caso di mancato rispetto, richiamare le segnalazioni effettuate agli organi competenti.

Verbale disavanzo

L'organo di revisione nominato con delibera dell'organo consiliare n. ____ del __/__/____, per il triennio in corso_____, riunito per rilasciare il parere in merito alla proposta di deliberazione n.... del __/__/____ avente ad oggetto: "Ripiano del disavanzo di amministrazione derivante dal Rendiconto di gestione esercizio finanziario _____ ex art. 188 d.lgs. n. 267/2000", ricevuta tramite posta elettronica certificata in data_____ con prot._____;

Visti

- il d.lgs. n. 267/2000, con particolare riferimento all'art. 188;
- il d.lgs. n. 118/2011;
- lo Statuto dell'Ente;
- il Regolamento di contabilità;
- il parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e correttezza dell'azione amministrativa, ai sensi dell'art. 49 e dell'art. 147-*bis* comma 1 del d.lgs. n. 267/2000 e ss.mm., reso dal Responsabile dei Servizi Finanziari;
- il parere di regolarità contabile, ai sensi dell'art. 49 e dell'147-*bis* comma 1 del d.lgs. n. 267/2000 e ss.mm., reso dal Responsabile dei Servizi Finanziari;



Verbale disavanzo



Richiamate

- la deliberazione di Consiglio comunale n. ____ del __/__/__, con la quale è stata approvato il Documento Unico di Programmazione 20__-20__ e il relativo verbale dell'Organo di revisione n. __ del _____;
- la deliberazione di Consiglio comunale n. ____ del _____, con la quale è stata approvata la Nota di aggiornamento al Documento Unico di Programmazione 20__-20__ e il relativo verbale Organo di revisione n. __ del _____;
- la deliberazione di Consiglio comunale n. ____ del _____, con la quale è stato approvato il Bilancio di Previsione 20__-20__ e i suoi allegati e il relativo verbale Organo di revisione n. __ del _____;
- la deliberazione di Consiglio comunale n. ____ del _____ con la quale sono stati approvati la salvaguardia degli equilibri finanziari, la variazione di assestamento generale di bilancio 20__-20__ e il relativo/i verbale/i Organo di revisione n. __ del _____;
- la deliberazione di Consiglio comunale n. del con la quale è stato approvato il Rendiconto della gestione dell'esercizio finanziario 20__;

Verbale disavanzo

Dato atto

- che l'Ente **è /non è** in piano di riequilibrio finanziario pluriennale;
- che l'Ente **ha/non ha** in corso ripiani di disavanzo;
- che con la richiamata deliberazione di Consiglio Comunale n. in data, esecutiva ai sensi di legge, è stato approvato il Rendiconto della gestione dell'esercizio finanziario 20__ con un disavanzo di amministrazione (lett. E) di euro;
- che il provvedimento predisposto dall'Ente analizza le cause dello squilibrio che si è originato nella gestione finanziaria e che vengono di seguito elencate *[N.B: l'elencazione è puramente esemplificativa]*:
 - scarsa capacità di riscossione delle entrate;
 - mancata costituzione partite vincolate;
 - sottostima dei residui passivi/sovrastima dei residui attivi;
 - sottostima spese pregresse;
 - sottostima fondi e accantonamento;
 - errata quantificazione disavanzo da recupero FCDE e FAL.



Verbale disavanzo

a) l'imputazione ipotizzata del disavanzo sugli esercizi (entro il termine della consiliatura) è la seguente:



MODALITÀ DI COPERTURA DEL DISAVANZO NEL BILANCIO DI PREVISIONE $20n+1$ - $20n+3$	COMPOSIZIONE DISAVANZO $20n$	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO		
		Esercizio $20n+1$	Esercizio $20n+2$	Esercizio $20n+3$
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio $202n$	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale	0,00	0,00	0,00	0,00



Verbale disavanzo

b) le misure adottate dall'Ente per ripristinare il pareggio sono le seguenti in termini di minori spese e maggiori entrate con la relativa quantificazione;

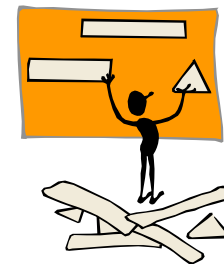
MISURE	IMPATTO		
	Esercizio 20n+1	Esercizio 20n+2	Esercizio 20n+3



Verbale disavanzo

c) le misure strutturali per evitare la formazione di ulteriore disavanzo sono (**N.B. l'elenco non è esaustivo ma ripercorre le principali voci di criticità degli enti in crisi finanziaria**):

- Rimodulazione dei contratti per servizi in vigore in relazione alla sostenibilità delle risorse finanziarie;
- Maggiore incisività nel contrasto all'evasione;
- Ricognizione della spesa;
- Razionalizzazione delle spese;
- Revisione delle tariffe dei servizi a domanda individuale;
- Revisione delle aliquote e tariffe tributi locali;
- Revisione della gestione dei trasporti scolastici;
- Revisione dei contratti in essere per le utenze e tempestività dei pagamenti relativi al fine di evitare aggravii di interessi e costo dei consumi.



d) è assunto nel provvedimento l'impegno formale di evitare la formazione di ogni ulteriore

Verbale disavanzo



ANNO 20n+1			
ENTRATA		Importo	Importo
Variazioni in aumento	CO	€ 0,00	
	CA	€ 0,00	
Variazioni in diminuzione	CO		€ 0,00
	CA		€ 0,00
SPESA		Importo	Importo
Disavanzo	CO		
Variazioni in aumento	CO		€ 0,00
	CA		€ 0,00
Variazioni in diminuzione	CO	€ 0,00	
	CA	€ 0,00	
	CO	€ 0,00	€ 0,00
	CA	€ 0,00	€ 0,00
TOTALE A PAREGGIO			
	CA	€ 0,00	€ 0,00

ANNO 20n+2			
ENTRATA		Importo	Importo
Variazioni in aumento	CO	€ 0,00	
Variazioni in diminuzione	CO		
SPESA		Importo	Importo
Disavanzo	CO		
Variazioni in aumento	CO		€ 0,00
Variazioni in diminuzione	CO	€ 0,00	
	CO	€ 0,00	€ 0,00
TOTALE A PAREGGIO			
	CO	€ 0,00	€ 0,00

ANNO 20n+3			
ENTRATA		Importo	Importo
Variazioni in aumento	CO	€ 0,00	
Variazioni in diminuzione	CO		€ -
SPESA		Importo	Importo
Disavanzo	CO		
Variazioni in aumento	CO		€ 0,00
Variazioni in diminuzione	CO	€ 0,00	
	CO	€ 0,00	€ 0,00
TOTALE A PAREGGIO			
	CO	€ 0,00	€ 0,00

Verbale disavanzo

- che si ritengono ***adeguate/non adeguate*** le misure atte al ripiano del disavanzo nell'arco temporale di riferimento triennale, alla luce delle caratteristiche dell'Ente, della gestione finanziaria e del suo sviluppo nel corso del tempo (*in caso negativo fornire spiegazioni*);
- che possono incidere negativamente sul mantenimento degli equilibri i seguenti profili _____(*dettagliare*) sui quali l'Organo di revisione invita ad un sistematico monitoraggio.



Verbale disavanzo

L'Organo di Revisione esprime parere **favorevole** / **non favorevole** in ordine al provvedimento di ripiano del disavanzo, in relazione all'idoneità delle misure individuate per superare le condizioni di squilibrio, all'attendibilità delle previsioni di entrata, alla veridicità delle previsioni di spesa e quindi alla effettiva possibilità di raggiungere il riequilibrio nel periodo considerato con il recupero del disavanzo. *(n.b. in caso di parere non favorevole fornire motivazioni ed eventuali indicazioni all'Ente)*

Al fine di conseguire effettivamente il riequilibrio strutturale di bilancio attraverso l'applicazione delle misure contenute nel piano, l'Organo di revisione invita l'Ente

- ad effettuare un monitoraggio costante della effettiva attuazione delle misure previste e un controllo attento ed efficace dell'andamento del ripiano, adottando le misure correttive necessarie in caso di scostamenti significativi;
- a predisporre con periodicità almeno semestrale da parte del Sindaco (o il Presidente), da trasmettere al Consiglio, la prevista relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro da sottoporre al parere dell'organo di revisione.



Principio n° 2

Disavanzo (ex art. 188)

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ L'Organo di revisione deve verificare:
- ❖ 1. che il disavanzo di amministrazione sia immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del **rendiconto** (salva la facoltà di ripianare negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo di cui al punto successivo)
- ❖ 2. che sia contestualmente adottata una delibera consiliare, previo parere dell'Organo di revisione, che approva il piano di rientro ed individua i mezzi necessari per ripristinare il pareggio

Principio n° 2

Disavanzo (ex art. 188)

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ L'Organo di revisione deve verificare:
- ❖ 3. che ai fini del rientro siano state utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale (aliquote e tariffe)
- ❖ 4. che la delibera di ripiano contenga l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, e che sia allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante

Principio n° 2

Disavanzo (ex art. 188)

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ L'Organo di revisione deve verificare:
- ❖ 5. esprimendo apposito parere, l'attendibilità della relazione, con periodicità almeno semestrale, riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro che il Sindaco o il presidente devono tramettere al Consiglio;
- ❖ 6. che l'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nell'originario piano di rientro sia coperto non oltre la scadenza di rientro in corso.

Principio n° 2

Piano RFP

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ l'Organo di revisione deve esprimere un parere sulla proposta di deliberazione che l'organo consiliare deve adottare entro 90 giorni dalla data dell'esecutività della delibera di ricorso al PRFP.
- ❖ per esprimere tale parere l'Organo di revisione deve verificare che il PRFP ricostruisca correttamente l'obiettivo di riequilibrio (il disavanzo sostanziale al lordo dei debiti fuori bilancio da ripianare) e che contenga le misure di cui alla sopra riportata check list, in misura adeguata e attendibile, tale da ripianare lo squilibrio rilevato entro l'orizzonte temporale fissato

Principio n° 2

Piano RFP

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ **In particolare deve:**
 - ❖ a. verificare che la massa passiva sia completa e non sottostimata e comprenda anche i debiti fuori bilancio ed eventuali passività potenziali rese note;
 - ❖ b. valutare l'attendibilità delle misure individuate nel piano cioè l'effettiva probabilità di realizzo delle medesime (in particolare se misure straordinarie, come previsione di recupero evasione, vendita di immobili ecc.).

L'impignorabilità [art. 159 TUEL]

- ❖ non sono ammesse procedure di esecuzione e di espropriazione forzata nei confronti degli enti locali presso soggetti diversi dai rispettivi tesorieri
- ❖ gli atti esecutivi eventualmente intrapresi non determinano vincoli sui beni oggetto della procedura espropriativa

L'impignorabilità

- ❖ non sono soggette ad esecuzione forzata, a pena di nullità rilevabile anche d'ufficio dal giudice, le somme di competenza degli enti locali destinate a:
 - a) pagamento delle retribuzioni al personale dipendente e dei conseguenti oneri previdenziali per i tre mesi successivi
 - b) pagamento delle rate di mutui e di prestiti obbligazionari scadenti nel semestre in corso
 - c) espletamento dei servizi locali indispensabili

L'impignorabilità

- ❖ per l'operatività dei limiti all'esecuzione forzata occorre che l'organo esecutivo, con deliberazione da adottarsi per ogni semestre e notificata al tesoriere, quantifichi preventivamente gli importi delle somme destinate alle suddette finalità.
- ❖ le procedure esecutive eventualmente intraprese in violazione del comma 2 non determinano vincoli sulle somme né limitazioni all'attività del tesoriere.

L'impignorabilità

- ❖ La Corte costituzionale, con sentenza 17 giugno 2003, n. 211, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 159, commi 2, 3 e 4, nella parte in cui non prevede che la impignorabilità
- ❖ non operi qualora siano emessi mandati a titoli diversi da quelli vincolati, **senza seguire l'ordine cronologico delle fatture così come pervenute per il pagamento o, se non è prescritta fattura, delle deliberazioni di impegno da parte dell'ente stesso.**

L'impignorabilità

- ❖ La Corte costituzionale, con sentenza 23 ottobre 2020, n. 223, ha evidenziato che la portata complessiva dell'art. 159 del TUEL, che non è certamente diretto ad accordare un generico privilegio di impignorabilità al pubblico denaro
- ❖ essendo piuttosto volto a proteggere, sotto rigide condizioni, quanto è necessario per garantire determinate spese, giudicate dal legislatore meritevoli di particolare tutela in quanto coessenziali, in ultima analisi, alla funzionalità e all'esistenza stessa dell'ente locale: a valori quindi che trovano tutela costituzionale nel principio autonomistico

L'impignorabilità

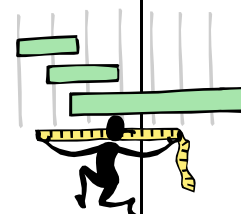
- ❖ La Corte costituzionale, con sentenza 23 ottobre 2020, n. 223, ha sancito altresì che trattasi di una elencazione che deve ritenersi tassativa, dal momento che i limiti alla pignorabilità previsti dalla norma in esame si traducono in una deroga al principio generale per cui, salve, appunto, le limitazioni previste dalla legge, ogni debitore risponde dell'adempimento delle obbligazioni con tutti i suoi beni (art. 2740, commi primo e secondo, del codice civile), che possono conseguentemente essere espropriati dal creditore per conseguire quanto gli è dovuto, secondo le regole stabilite dal codice di procedura civile

L'impignorabilità

- ❖ La Corte costituzionale, con sentenza 23 ottobre 2020, n. 223, ha chiarito, inoltre, che la quantificazione deve essere improntata ai principi di buon andamento e di imparzialità
- ❖ non potrà quindi tradursi in deliberazioni che, ad esempio, sottopongano al vincolo d'impignorabilità importi eccedenti quelli necessari per l'attuazione delle suddette finalità o afferenti a prestazioni e servizi a esse estranee, in tal modo in sostanza paralizzando, tramite un arbitrario "scudo", qualsiasi esecuzione intrapresa dai creditori

Azioni esecutive da regolarizzare

		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
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI ⁽¹⁾	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽¹⁾	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE (A) ⁽²⁾	(=)			0,00



Azioni esecutive da regolarizzare

- ❖ nel rispetto del principio contabile generale della competenza finanziaria, anche i **pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive non regolarizzati** devono essere imputati all'esercizio in cui sono stati eseguiti
- ❖ a tal fine, nel corso dell'esercizio in cui i pagamenti sono stati effettuati, l'ente **provvede tempestivamente alle eventuali variazioni di bilancio** necessarie per la regolarizzazione del pagamento effettuato dal tesoriere
 - in particolare in occasione delle verifiche relative al controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio e della variazione generale di assestamento

Azioni esecutive da regolarizzare

- ❖ Nel caso in cui non sia stato seguito tale principio, e alla fine di ciascun esercizio, risultino pagamenti effettuati dal tesoriere nel corso dell'anno per azioni esecutive, non regolarizzati
- ❖ in quanto nel bilancio non sono previsti i relativi stanziamenti e impegni
- ❖ è necessario, nell'ambito delle operazioni di elaborazione del rendiconto, registrare l'impegno ed emettere il relativo mandato a regolarizzazione del sospeso
- ❖ anche in assenza del relativo stanziamento. In tal modo, nel conto del bilancio, si rende evidente che la spesa è stata effettuata senza la necessaria autorizzazione

Azioni esecutive da regolarizzare

- ❖ contestualmente all'approvazione del rendiconto
- ❖ si chiede al Consiglio il riconoscimento del relativo debito fuori bilancio
- ❖ segnalando l'effetto che esso produce sul risultato di amministrazione dell'esercizio
- ❖ e le motivazioni che non hanno consentito la necessaria variazione di bilancio

Azioni esecutive da regolarizzare

- ❖ Al fine di consentire la procedura contabile descritta, è necessario che, nel sistema informativo contabile dell'ente
- ❖ sia introdotta un'apposita procedura contabile che consente la registrazione dell'impegno e del pagamento per azioni esecutive
- ❖ ai fini del riconoscimento dei debiti fuori bilancio già pagati, da effettuarsi in assenza di stanziamento.

Azioni esecutive da regolarizzare

❖ è del tutto scorretta e, al fine di garantire il rispetto del principio della competenza finanziaria, non può più essere seguita, la prassi che prevede, a seguito del necessario riconoscimento dei “debiti fuori bilancio”:

- a) la richiesta al tesoriere di trasportare i sospesi all'esercizio in corso (successivo a quello in cui il pagamento è stato effettuato),
- b) l'impegno e l'emissione dell'ordinativo con imputazione all'esercizio in cui il debito è formalmente riconosciuto.

La salvaguardia degli equilibri



- ❖ gli enti locali garantiscono **durante la gestione e nelle variazioni di bilancio** il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la **copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti**

con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa

La salvaguardia degli equilibri



- ❖ con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, **l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente**
 - a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria **facciano prevedere un disavanzo**, di **gestione** o di **amministrazione**, per **squilibrio** della gestione di **competenza**, di **cassa** ovvero della gestione dei **residui**;
 - b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali **debiti** di cui all'articolo 194;
 - c) le iniziative necessarie ad **adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità** accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui .

Le poliedriche condizioni di equilibrio



Cassa

Competenza

Residui

Saldo finanza pubblica

Fondamenti costituzionali

81

Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico

97

Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 250/2013]

- il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, già individuato da questa Corte come precetto dinamico della gestione finanziaria (ex plurimis, sentenze n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966)
- consiste nella **continua ricerca** di un armonico e simmetrico bilanciamento tra **risorse** disponibili e **spese** necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 250/2013]

- detto principio impone all'amministrazione un impegno **non circoscritto** al solo momento dell'approvazione del bilancio
- ma **esteso a tutte le situazioni** in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio.

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 250/2013]

- il principio dell'equilibrio del bilancio, infatti, ha contenuti di **natura sostanziale**



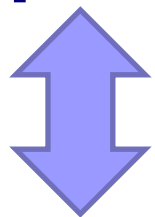
- esso non può essere limitato al **pareggio formale** della spesa e dell'entrata (sentenza n. 1 del 1966), ma deve estendersi ... alla **prevenzione dei rischi di squilibrio**, che derivano inevitabilmente dal progressivo sviluppo di situazioni debitorie generate dall'inerzia o dai ritardi dell'amministrazione.

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 250/2013]

- Nell'ordinamento finanziario delle amministrazioni pubbliche i principi del pareggio e dell'equilibrio tendenziale fissati nell'art. 81, quarto comma, Cost. si realizzano attraverso due regole
 - una **statica**
 - l'altra **dinamica**

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 250/2013]

- la **prima** consiste nella **parificazione delle previsioni di entrata e spesa**



- la **seconda** nel continuo perseguimento di una **situazione di equilibrio tra partite attive e passive** che compongono il bilancio, attraverso un'interazione delle loro dinamiche in modo tale che il saldo sia tendenzialmente nullo.

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 228/2017]

- Il collegamento uniforme previsto dal TUEL tra il mandato elettorale e il sistema sanzionatorio del mancato perseguimento, sotto il profilo statico e dinamico, degli equilibri di bilancio
- è sorretto da elementi sistemici di razionalità intrinseca prima ancora che logico-giuridici

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 228/2017]

- un bilancio non in equilibrio e l'assenza di bilancio costituiscono analoghi vulnera alla programmazione delle politiche pubbliche, in relazione alle quali è svolto il mandato elettorale

Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 18/2019]

- La verifica degli equilibri .. non può pertanto prescindere dalla generale considerazione circa l'**effettiva e duratura tenuta** degli stessi
- come **momento di scrutinio** del raggiungimento di una situazione stabile di equilibrio del bilancio» (Corte cost. sent. n. 18/2019), la quale non può essere condizionata da fattori contingenti

Le caratteristiche dell'equilibrio

strutturale

dinamico

sostanziale

Configurazioni degli equilibri

**complessiva gestione
finanziaria**

risultato di amm.ne

**gestione finanziaria
dell'esercizio**

risultato competenza

gestioni parziali

risultati aree

gestione di cassa

fondo di cassa

Gli equilibri di cassa

cassa vincolata
Impignorabilità (protezione)
azioni esecutive

❖ Art. 162 Tuel

- Il bilancio di previsione è deliberato ...
garantendo un fondo di cassa finale non negativo

❖ Art. 193 Tuel

- Gli enti locali rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio ... con particolare riferimento agli **equilibri di competenza e di cassa di cui all'articolo 162, comma 6.**

Gestione cassa vincolata (4/2)

- ❖ gli enti locali, ai sensi di quanto previsto:
 - dall'art. 180, comma 3, lettera d), del TUEL continuano ad indicare al tesoriere, attraverso **l'ordinativo di incasso**, l'eventuale natura vincolata dei propri incassi
 - al riguardo, la riforma ha precisato che devono essere segnalate al tesoriere le riscossioni a **destinazione vincolata derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti**
 - dall'art. 185, comma 2, lettera i), del TUEL continuano ad indicare al tesoriere, attraverso **l'ordinativo di pagamento**, l'eventuale natura vincolata dei propri pagamenti
 - al riguardo, la riforma ha precisato che devono essere comunicati al tesoriere i pagamenti con **destinazione vincolata derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti**

Gestione cassa vincolata (4/2)

- ❖ nel **corso dell'esercizio**, sulla base del flag attribuito agli ordinativi di incasso e di pagamento ai sensi degli articoli. 180, comma 3, lettera d), e 185, comma 2, lettera i), del TUEL
- ❖ sia l'ente che il tesoriere sono in condizione di determinare il saldo di **cassa libero e il saldo di cassa vincolato.**

verifiche periodiche
organo di revisione

Gestione cassa vincolata (4/2)

- ❖ **La presenza di rilevanti importi di incassi in attesa di regolarizzazione da parte dell'ente, rende incerta la distinzione delle giacenze liquide tra fondi liberi e fondi vincolati.**



Gestione cassa vincolata (4/2)

- ❖ Nelle more della regolarizzazione, tale incertezza non rileva se l'ente dispone di fondi liberi certi (derivanti da incassi regolarizzati) a valere dei quali è possibile effettuare pagamenti.
- ❖ In ogni caso, il tesoriere considera “liberi” gli incassi in attesa di regolarizzazione li utilizza per i pagamenti non vincolati, in caso di insufficienza di fondi liberi derivanti da incassi già regolarizzati

Gestione cassa vincolata (4/2)

pagamento con risorse proprie

- ❖ nel caso in cui una spesa sia pagata anticipatamente rispetto all'incasso della correlata entrata vincolata
- ❖ il mandato di pagamento non riporta l'indicazione di cui all'articolo 185, comma 2, lettera i), del TUEL, concernente il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione stabiliti per legge o relativi a trasferimenti o ai prestiti, in quanto la spesa non è effettuata a valere di incassi vincolati.

Gestione cassa vincolata (4/2)

pagamento con risorse proprie

- ❖ di conseguenza, l'ordinativo di incasso concernente l'entrata correlata incassata successivamente al correlato pagamento
- ❖ non riporta l'indicazione di cui all'articolo 180, comma 3, lettera d), del TUEL, concernente gli eventuali vincoli
 - di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti o da prestiti, in quanto, essendo il vincolo già stato rispettato, gli incassi non sono vincolati alla realizzazione di una specifica spesa

Gestione cassa vincolata

Esempio (E prima di U)

Data	Entrata	Uscita	Saldo cassa vincolata
1/03/2024	1.000.000		1.000.000
1/06/2024		300.000	700.000
1/07/2024	100.000		800.000
1/8/2024		800.000	0

Gestione cassa vincolata

Esempio (U prima di E)

Data	Entrata	Uscita	Saldo cassa vincolata
1/06/2024		300.000	0
1/07/2024	100.000		0
1/8/2024	200.000		0

Deliberazione n° 17/2023 (Autonomie)

❖ principio di diritto

- nelle ipotesi di entrate vincolate dalla legge o dai principi contabili alla effettuazione di una spesa
- il vincolo di destinazione specifico, rilevante sia per la gestione di competenza che per quella di cassa

in assenza di indicazioni puntuali o univoche da parte della legge o dei principi contabili, si concretizza con l'approvazione dei previsti strumenti di programmazione che operino la scelta tra destinazioni talora eterogenee o alternative.

Deliberazione n° 17/2023 (Autonomie)

- ❖ Per le entrate derivanti da **sanzioni per violazione del codice della strada ...**, da **proventi dei parcheggi a pagamento ...** e da **imposta di soggiorno e contributo di sbarco ...** il vincolo di destinazione, oltre che alla competenza si estende anche alla gestione di cassa, all'atto dell'adozione degli atti di programmazione che operino in concreto la scelta tra le finalizzazioni determinate in astratto dal Legislatore



Deliberazione n° 17/2023 (Autonomie)

- ❖ A non difformi conclusioni, e per le medesime ragioni, si giunge in relazione ai proventi dei titoli abilitativi edilizi e delle sanzioni previste dal D.P.R. n. 380/2001.
 - In materia, fino al 1° gennaio 2018 le uniche norme di riferimento utilizzabili anche ai fini della disciplina contabile applicabile erano rappresentate dalle richiamate disposizioni del T.U. 380/2001. In applicazione del comma 6 dell'art. 162 TUEL, andavano correttamente classificate all'interno della categoria delle entrate a destinazione generica, e quindi destinate al finanziamento di spesa per investimenti secondo quanto previsto dal secondo periodo dell'art. 187 TUEL, con conseguente evidenziazione contabile alla lettera d) del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione allegato al d.lgs. n. 118/2011



Deliberazione n° 17/2023 (Autonomie)

- ❖ A non difformi conclusioni, e per le medesime ragioni, si giunge in relazione ai proventi dei titoli abilitativi edilizi e delle sanzioni previste dal D.P.R. n. 380/2001.
 - per effetto dell'introduzione dell'art. 1, comma 460, della legge n. 232/2016 tuttavia, a far data dal 1° gennaio 2018, anche tali tipologie di entrate hanno acquisito un vincolo di destinazione esclusiva agli interventi ivi indicati, non potendosi quindi sottrarre all'applicazione del combinato disposto degli artt. 195 e 222 del TUEL per le motivazioni, e secondo le modalità richiamate nella parte introduttiva della presente deliberazione



Deliberazione n° 17/2023 (Autonomie)

- ❖ Del pari si appalesa condivisibile la soluzione prospettata dalla Sezione remittente in ordine ai proventi da alienazioni immobiliari. La quota del 10% espressamente destinata ..., alla estinzione anticipata dei mutui, non può che essere vincolata oltre che per competenza anche per cassa
 - La parte residuale delle entrate in parola invece, per espressa disposizione di legge, va considerata come entrata in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione



Decreto Coesione [D.L. 60/2024]

- ❖ 6-bis. Al fine di semplificare la gestione della liquidità degli enti locali, anche in considerazione delle esigenze di normalizzazione dei tempi di pagamento dei debiti commerciali, al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modificazioni:
 - ❖ a) all'articolo 180, comma 3, lettera d), le parole: «da legge» sono soppresse;
 - ❖ b) all'articolo 185, comma 2, lettera i), le parole: «stabiliti per legge o» sono soppresse;
 - ❖ c) all'articolo 187, comma 3-ter, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Il regime vincolistico di competenza si estende alla cassa solo relativamente alle entrate di cui alle lettere b) e c).

FCDE bilancio di previsione

- ❖ è stanziata nel bilancio di previsione una apposita posta contabile, denominata “Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità”
 - il cui ammontare è determinato in considerazione della **dimensione degli stanziamenti** relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, della loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti

FCDE bilancio di previsione

❖ trattandosi di bilancio di previsione

- devono essere svalutati gli stanziamenti iscritti e non i residui (di conseguenza maggiori sono gli stanziamenti maggiore è il FCDE)
- in funzione del parametro che ne esprime le condizioni di rischio (ovvero la capacità di riscossione degli accertamenti del quinquennio)

FCDE bilancio di previsione

- ❖ parametro rilevante [complemento a 100]
 - rapporto tra incassi di competenza e i relativi accertamenti, considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente

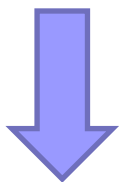
$$\begin{array}{c} \textit{Riscossioni competenza 2023} \\ + \\ \frac{\textit{Incassi 2024 su residui 2023}}{\textit{Accertamenti 2023}} \end{array}$$

FCDE bilancio di previsione

❖ parametro rilevante [complemento a 100]

➤ esempio

- incassi competenza € 1.000.000
- incassi a residuo su competenza dell'esercizio precedente € 200.000
- accertamento competenza € 1.500.000



$$\frac{1.000.000 + 200.000}{1.500.000} = 80,00\%$$

FCDE bilancio di previsione


- ❖ a. media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui)
- ❖ b. rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio - rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascuna anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi
- ❖ c. 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 il 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio

FCDE bilancio di previsione

Stanziamiento competenza	Percentuale	Importo FCDE stanziato
1.000.000	20%	200.000
2.000.000	20%	400.000
3.000.000	20%	600.000

Adeguamento FCDE (in corso di esercizio)

- In corso di esercizio (almeno in **sede di assestamento** del bilancio e, in ogni caso, attraverso una variazione di bilancio di competenza del Consiglio)
- si verifica la necessità di adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità in considerazione del livello
 - degli stanziamenti
 - degli accertamenti.

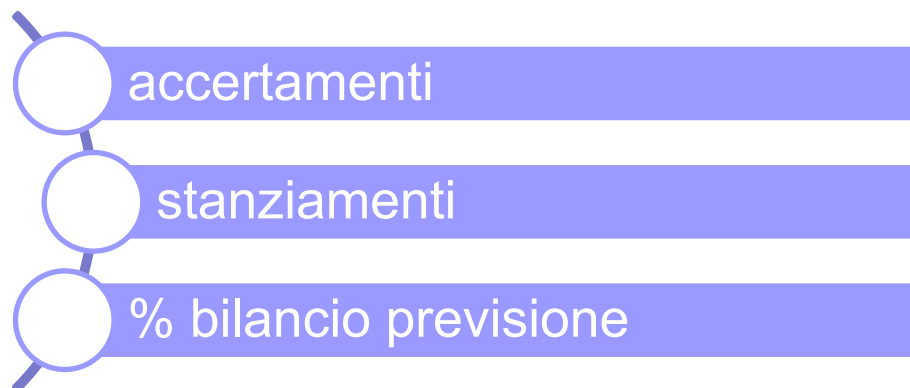


in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità

Adeguamento FCDE (in corso di esercizio)

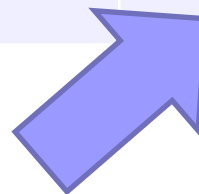
- a tal fine si applica la percentuale utilizzata in occasione della predisposizione del bilancio di previsione
- all'importo **maggiore** tra lo **stanziamento** e l'**accertamento** rilevato alla data in cui si procede all'adeguamento

applicazione della %
all'importo più
elevato tra S e A



Adeguamento FCDE (in corso di esercizio)

entrata	importo	Importo FCDE stanziato
stanziato	1.200.000	240.000
accertato	1.500.000	300.000



Adeguamento FCDE (in corso di esercizio)

entrata	importo	Importo FCDE stanziato
stanziato	1.200.000	240.000
accertato	1.500.000	300.000

anche se la percentuale di riscossione scende (es. 75%) e quindi aumenta teoricamente l'obbligo di accantonamento

Adegguamento FCDE (in corso di esercizio)

90%

entrata	importo	Importo FCDE stanziato
stanziato	1.200.000	120.000
accertato	1.500.000	150.000

se la percentuale di riscossione sale (es. 90%) e quindi si riduce l'obbligo di accantonamento

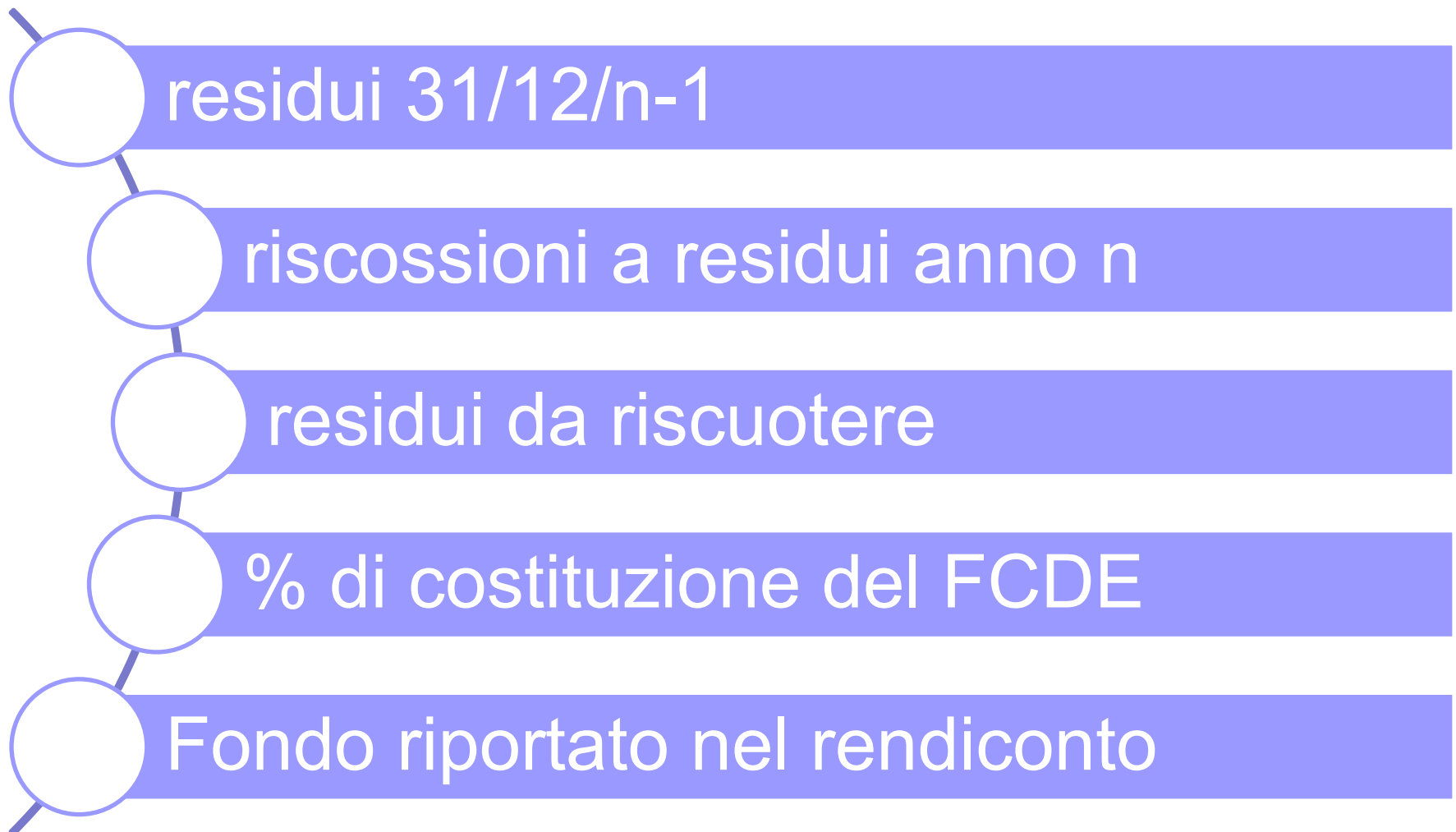
Adeguamento FCDE (in sede di salvaguardia)

- in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, **vincolando** o **svincolando** le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione



- è verificata la **congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità** accantonata nel risultato di amministrazione facendo riferimento all'**importo complessivo dei residui attivi** [in essere, tenendo conto delle riscossioni intervenute]

Adeguamento FCDE (in sede di salvaguardia - elementi)



Adeguamento FCDE (in sede di salvaguardia)

approccio
prudenziale

peggioramento
[in funzione della capacità di riscossione]

vincolo

miglioramento
[in funzione delle riscossioni]

svincolo

**Lo svincolo non costituisce adempimento
obbligatorio**

FCDE rendiconto

❖ trattandosi di rendiconto

- devono essere svalutati i residui attivi [post riaccertamento] e non gli stanziamenti
- in funzione del parametro che ne esprime le condizioni di rischio (ovvero la capacità di riscossione dei residui del quinquennio)

FCDE rendiconto

- ❖ parametro rilevante [complemento a 100]
 - rapporto tra incassi a residui e i relativi residui iniziali

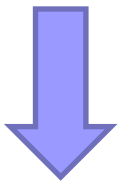
$$\frac{\text{Riscossioni a residuo 2024}}{\text{Residui iniziali (1.01.2024)}}$$

FCDE a rendiconto

❖ parametro rilevante [complemento a 100]

➤ esempio

- incassi a residuo 2024 € 300.000
- residui iniziali 1.01.2024 € 1.000.000



$$\frac{300.000}{1.000.000} = 30,00\%$$

FCDE a rendiconto

residui attivi	%	Importo FCDE rendiconto
1.000.000	70%	700.000
2.000.000	70%	1.400.000

Adeguamento FCDE e avanzo

- Al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si procede:
- a) in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;
- b) in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione.
- **Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione**

Principio n° 2

salvaguardia

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ Verifiche sugli equilibri e vincoli
- ❖ Per la gestione di cassa:
 - ❖ che il risultato non sia negativo.
- ❖ Per la gestione dei residui:
 - ❖ l'accertabilità ed esigibilità dei residui attivi;
 - ❖ la congruità fondo crediti di dubbia esigibilità.
- ❖ Per il saldo di finanza pubblica:
 - ❖ il rispetto dell'equilibrio di competenza come previsto dall'allegato 10 al D.lgs. n.118/2011 al rendiconto.
- ❖ Per gli organismi partecipati:
 - ❖ la necessità di finanziamenti in conto esercizio o contribuzione straordinaria;
 - ❖ la necessità di copertura di perdite anche infrannuali nel rispetto di quanto stabilito dal comma 552 dell'art. 1 della Legge n. 147/2013 e dal comma 5 dell'art. 14 del D.lgs. n. 175/2016.

Principio n° 2

salvaguardia

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ Per la verifica sulla salvaguardia degli equilibri, occorre che alla proposta di deliberazione siano allegati:
 - ❖ a. la relazione dei responsabili di settore sull'andamento delle entrate;
 - ❖ b. la relazione della struttura preposta al controllo sulle società partecipate di cui all'art. 147 quater nonché, qualora sussista il caso, la relazione del legale rappresentante degli organismi partecipati soggetti al controllo analogo sullo stato di attuazione degli obiettivi, sull'andamento della gestione e su possibili squilibri economici;
 - ❖ c. la dichiarazione di insussistenza dei debiti fuori bilancio rilasciata dai responsabili dei servizi o di esistenza di debiti con proposta di riconoscimento e finanziamento;
 - ❖ d. la dichiarazione dei responsabili dei servizi e del responsabile del servizio finanziario attestante che non si profilano variazioni sostanziali nella consistenza dei residui attivi e passivi, rispetto alle determinazioni effettuate all'atto dell'approvazione del rendiconto;
 - ❖ e. la dimostrazione che il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione sia ancora adeguato in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui;
 - ❖ f. l'aggiornamento del prospetto dimostrativo della possibilità di raggiungere gli obiettivi del pareggio di bilancio;
 - ❖ g. il prospetto dimostrativo aggiornato del rispetto del contenimento delle spese di personale;
 - ❖ h. i prospetti dimostrativi degli altri vincoli di finanza pubblica.



Assestamento generale del bilancio

- mediante la variazione di assestamento generale, deliberata dall'organo consiliare dell'ente entro il 31 luglio di ciascun anno
- si attua la verifica generale
 - di tutte le voci di entrata e di uscita
 - compreso il fondo di riserva
 - e il fondo di cassa
- al fine di assicurare il mantenimento del pareggio di bilancio

Assestamento generale del bilancio

- in sede di assestamento di bilancio e alla fine dell'esercizio per la redazione del rendiconto, è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità complessivamente accantonato:
- a) nel bilancio in sede di assestamento;
- b) nell'avanzo, in considerazione dell'ammontare dei residui attivi degli esercizi precedenti e di quello dell'esercizio in corso, in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri. L'importo complessivo del fondo è calcolato applicando all'ammontare dei residui attivi la media dell'incidenza degli accertamenti non riscossi sui ruoli o sugli altri strumenti coattivi negli ultimi cinque esercizi.

Assestamento generale del bilancio

- Al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si procede:
- a) in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;
- b) in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione.
- **Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione**

Assestamento generale del bilancio

- almeno in sede di provvedimento di salvaguardia degli equilibri di bilancio e di assestamento generale l'ente verifica in analisi l'andamento delle coperture finanziarie di cui al punto 5.3.3 al fine di accertarne l'effettiva realizzazione e adottando gli eventuali provvedimenti in caso di modifica delle coperture finanziarie previste

La copertura finanziaria delle spese di investimento, comprese quelle che comportano impegni di spesa imputati a più esercizi deve essere predisposta - fin dal momento dell'attivazione del primo impegno - con riferimento all'importo complessivo della spesa dell'investimento.

I debiti fuori bilancio

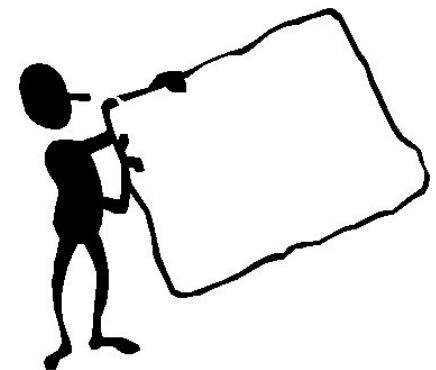
❖ riconoscimento di debiti fuori bilancio



- ❖ il debito f.b. può essere definito come
- ❖ un'**obbligazione nei confronti di terzi**
- ❖ **referibile all'ente**
- ❖ assunta in **violazione delle norme giuscontabili** che regolano i **procedimenti di spesa**



- ❖ il riconoscimento fa coincidere
- ❖ l'**aspetto giuridico**, con
- ❖ l'**aspetto contabile**

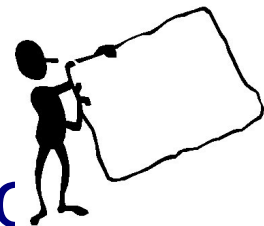


I debiti fuori bilancio

❖ riconoscimento di debiti fuori bilancio



- ❖ l'art. 194 del TUEL è norma di carattere eccezionale e non consente di effettuare spese in difformità dai procedimenti disciplinati dalla legge, ma è finalizzata ricondurre nei casi previsti e tipici, particolari tipologie di spesa nel sistema di bilancio.

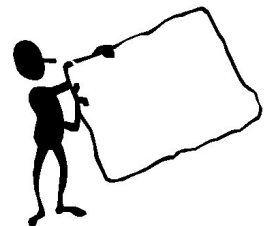


I debiti fuori bilancio

❖ riconoscimento di debiti fuori bilancio



- ❖ tale adempimento deve essere realizzato previa idonea istruttoria che, in relazione a ciascun debito, evidenzia le modalità di insorgenza, di quantificazione e le questioni giuridiche che vi sono sottese.



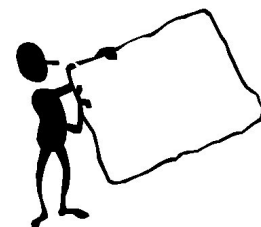
I debiti fuori bilancio

❖ riconoscimento di debiti fuori bilancio



- ❖ gli impegni di spesa per il pagamento dei debiti fuori bilancio riconosciuti e già scaduti devono essere imputati all'esercizio nel quale viene deliberato il riconoscimento.

Sez. Autonomie – delibera n° 21/2018



Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

❖ Tassatività



- ❖ L'art. 194 del TUEL contempla una serie di ipotesi - tassative in quanto derogatorie rispetto all'ordinario procedimento di spesa (così ex multis Sezione regionale controllo Veneto, deliberazione n. 103/2019/PRSE) e non interpretabili estensivamente al di fuori dei casi e dei limiti ivi previsti (così, da ultimo, Sezione regionale controllo Basilicata, deliberazione n. 5/2020/PAR)

Sezione Lombardia 34/2020

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

❖ Tassatività



- ❖ l'accertata impossibilità di provvedere al riconoscimento dello stesso con la procedura derogatoria prevista dall'art. 194 TUEL, non ricorrendo i presupposti specificamente richiesti per le singole ipotesi normative contemplate dalla norma, impone al Comune di procedere all'adempimento di quanto ritenuto dovuto nel rispetto dell'ordinario ciclo di bilancio



Sezione Lombardia 34/2020

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

❖ Tassatività



- ❖ diversamente sarà possibile ricorrere all'invocata procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio solo in un secondo momento laddove, a seguito di contenzioso, risulti giudizialmente definita la doverosità delle somme pretese ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) TUEL



Sezione Lombardia 34/2020

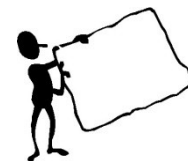
I debiti fuori bilancio

❖ riconoscimento di debiti fuori bilancio



elenco tassativo

- ❖ **sentenze esecutive**
- ❖ **copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni**, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione
- ❖ **ricapitalizzazione**, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di **società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali**
- ❖ procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità
- ❖ **acquisizione di beni e servizi**, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati **utilità ed arricchimento** per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza

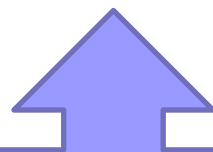


Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

❖ sentenze esecutive



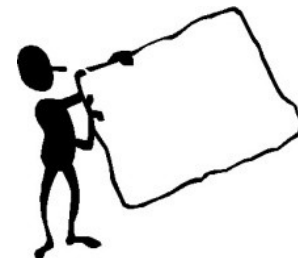
«Il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da una sentenza esecutiva deve, sempre, essere preceduto dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa deliberazione di riconoscimento».



Sezione Autonomie – 27/2019

I debiti fuori bilancio

❖ sentenze esecutive

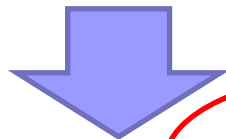


- ❖ in caso di sentenza esecutiva il riconoscimento del debito deve essere effettuato anche in presenza di un accantonamento congruo e sufficiente

In caso di contenzioso giudiziario, l'ente ha l'onere di accantonare le risorse necessarie per tutelarsi, quantomeno sotto il profilo finanziario, da una probabile soccombenza ed evitare o neutralizzare gli effetti sfavorevoli che ne potrebbero derivare; tuttavia, anche la sussistenza di uno specifico fondo non consentirebbe, comunque, all'ente di omettere la delibera di riconoscimento, in quanto in tal modo si vanificherebbe la disciplina di garanzia predisposta dall'ordinamento.

Somme urgenze

- ❖ per i **lavori pubblici di somma urgenza**, cagionati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile, la Giunta



Sez. Sicilia 124/2019



- ❖ entro 20 giorni dall'ordinazione fatta a terzi, su proposta del responsabile del procedimento
- ❖ **sottopone al Consiglio** il provvedimento di riconoscimento della spesa con le **modalità previste** dall'articolo 194, comma 1, lettera e)
- ❖ prevedendo la **relativa copertura finanziaria** nei limiti delle accertate necessità per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità.



Somme urgenze

- ❖ il provvedimento di riconoscimento è adottato entro 30 giorni dalla data di deliberazione della **proposta da parte della Giunta, e comunque entro il 31 dicembre** dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine



- ❖ la **comunicazione al terzo interessato** è data contestualmente all'adozione della deliberazione consiliare

Somme urgenze

- ❖ il **rinvio** all'art. 194 TUEL è da intendersi unicamente riferito
- ❖ alla **forma** dell'atto e alla **competenza** dell'Organo (Consiglio)
- ❖ e quindi si ritiene che in nessun caso debba operare, per il riconoscimento della spesa, il limite “**degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'Ente**”

Sezione Piemonte – Parere 360/2013



Somme urgenze

- ❖ diviene **necessario procedere sempre** al riconoscimento consiliare delle spese derivanti per i lavori di somma urgenza
- ❖ apprestando la relativa **copertura finanziaria** solamente nei limiti delle necessità accertate per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità

Sezione Emilia-Romagna – del. 11/2024



Somme urgenze

- ❖ qualora si verifichi il caso a cui il Comune fa riferimento e cioè un evento di protezione civile di tale rilevanza da richiedere l'intervento dello Stato o della Regione con fondi propri

Sezione Sicilia – Parere 47/2023



Somme urgenze

- ❖ le procedure saranno quelle previste dalle disposizioni nazionali e regionali citate, non essendo ammissibile un intervento in larga scala del Comune in assenza delle coperture di bilancio e, soprattutto, in violazione del sistema nazionale e regionale di protezione civile, il quale, si ribadisce, ha regole tutte proprie per la previsione e relativa contabilizzazione delle spese.

Sezione Sicilia – Parere 47/2023



Documento somme urgenze

DOCUMENTO

La revisione negli enti locali: parere sul riconoscimento della spesa per lavori pubblici di somma urgenza



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

**Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti**

RICERCA

- a) il rispetto delle tempistiche previste per la perizia giustificativa, per la deliberazione dell'organo esecutivo e per la deliberazione del consiglio comunale;
- b) la corrispondenza (esclusivamente) con le accertate necessità per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità;
- c) l'adeguatezza delle coperture finanziaria individuate per garantire la regolarizzazione della spesa;
- d) l'assolvimento degli obblighi di pubblicazione (in Amministrazione Trasparente) e di comunicazione (Procura regionale della Corte dei conti e ANAC).

Verbale somme urgenze

L'Organo di revisione nominato con delibera dell'organo consiliare n. ____ del __. __. ____, per il triennio in corso_____, riunito per rilasciare il presente parere;

visti:

- l'art. 191, comma 3, d.lgs. 267/2000;
- l'art. 194, comma 1, d.lgs. 267/2000;
- l'art. 140, comma 1, d.lgs. 36/2023;
- l'art. 140, comma 4, d.lgs. 36/2023;
- l'art. 140, comma 10, d.lgs. 36/2023;
- il parere di regolarità tecnica rilasciato in data _____;
- il parere di regolarità contabile rilasciato in data _____;



considerato:

che con deliberazione della Giunta Comunale, su proposta del responsabile del procedimento, è stata approvata la proposta di riconoscimento della spesa per l'importo di euro_____, da sottoporre al Consiglio;

tenuto conto:

- a) della perizia giustificativa redatta dal RUP individuato in data _____;
- b) del verbale di somma urgenza redatto in data _____;

Verbale somme urgenze

dato atto:

- che, nell'ambito del provvedimento, la copertura finanziaria è individuata mediante l'utilizzo di avanzo di amministrazione/di maggiori entrate/di minori spese;
- che la copertura finanziaria è nei limiti delle accertate necessità per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità;

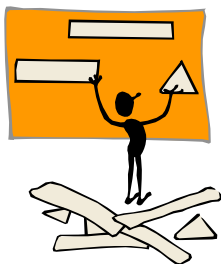
invitato l'Ente:

- ad effettuare la comunicazione al terzo interessato a seguito dell'approvazione del provvedimento in esame;
- a pubblicare l'affidamento sul sito istituzionale – Sezione Amministrazione Trasparente – con specifica indicazione dell'affidatario, delle modalità della scelta e delle motivazioni che non hanno consentito il ricorso alle procedure ordinarie;
- a trasmettere contestualmente gli atti all'ANAC ed alla Procura regionale della Corte dei conti competente per territorio;

considerato:

- che occorre provvedere al riconoscimento della richiamata spesa derivante da interventi di somma urgenza per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità;
- che essendo stato rispettato l'iter procedurale ed i termini previsti dalla legge e che l'utilità per l'amministrazione coincide con la spesa sostenuta come risultante dalla perizia tecnica e dal corrispettivo concordato consensualmente;

l'Organo di revisione esprime parere ***favorevole/non favorevole*** alla proposta di deliberazione consigliare di riconoscimento della spesa per interventi di somma urgenza.



Il documento

DOCUMENTO

LA REVISIONE NEGLI ENTI LOCALI : PARERE SUL RIPIANO DEL DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE

a cura di:

Marco Rossi

Ortensio Fabozzi

Simone Simeone

Il fondo di riserva (art. 166)

- ❖ nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma "Fondo di riserva»
- ❖ gli enti locali iscrivono un **fondo di riserva non inferiore allo 0,30 e non superiore al 2%**
- ❖ del totale delle spese correnti di competenza inizialmente previste in bilancio

Il fondo di riserva (art. 166)

- ❖ Nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222
- ❖ il limite minimo previsto dal comma 1 [fondo di riserva di competenza]
- ❖ **è stabilito nella misura dello 0,45 per cento del totale delle spese correnti inizialmente previste in bilancio.**

Il fondo di riserva (art. 166)

- ❖ nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma "Fondo di riserva»
- ❖ gli enti locali iscrivono un **fondo di riserva di cassa**
- ❖ **non inferiore allo 0,2 per cento delle spese finali**
- ❖ utilizzato con deliberazioni dell'organo esecutivo.

Il fondo di riserva (art. 166)

BILANCIO DI PREVISIONE SPESE

Pag. 33

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO			DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO 2021		PREVISIONI DEFINITIVE DELL'ANNO 2021			
							Previsioni dell'anno 2022	Previsioni dell'anno 2023	Previsioni dell'anno 2024
MISSIONE 20 FONDI E ACCANTONAMENTI									
2001	Programma	01	FONDO DI RISERVA						
	Titolo 1		SPESE CORRENTI	0,00	previsione di competenza	3.502.765,87	3.820.000,00	3.700.000,00	3.600.000,00
					di cui già impegnato		0,00	0,00	0,00
					di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
					previsione di cassa	3.284.761,31	3.449.708,22		
	Totale programma	01	FONDO DI RISERVA	0,00	previsione di competenza	3.502.765,87	3.820.000,00	3.700.000,00	3.600.000,00
					di cui già impegnato		0,00	0,00	0,00
					di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
					previsione di cassa	3.284.761,31	3.449.708,22		

Il fondo di riserva (art. 166)

- ❖ Il fondo è utilizzato, con deliberazioni dell'organo esecutivo
- ❖ da comunicare all'organo consiliare nei tempi stabiliti dal regolamento di contabilità
- ❖ nei casi in cui
 - si verifichino **esigenze straordinarie di bilancio**
 - o
 - le dotazioni degli interventi di spesa corrente si rivelino insufficienti

Il fondo di riserva (art. 166)

- ❖ **la metà della quota minima**
- ❖ **è riservata alla copertura di eventuali spese non prevedibili**
- ❖ **la cui mancata effettuazione comporta danni certi all'amm.ne**

Programmazione

Art. 170

❖ Documento unico di programmazione

- è lo strumento che permette l'**attività di guida strategica ed operativa** degli enti locali e consente di **fronteggiare in modo permanente, sistemico e unitario** le discontinuità ambientali e organizzative
- costituisce, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il **presupposto necessario** di tutti gli altri documenti di programmazione



Gli enti che hanno votato

- ❖ se alla data del 31 luglio risulta insediata una **nuova amministrazione**
- ❖ e i termini fissati dallo Statuto comportano la **presentazione delle linee programmatiche** di mandato oltre il termine previsto per la **presentazione del DUP**



Gli enti che hanno votato

❖ il DUP e le linee programmatiche di mandato sono presentate al Consiglio **contestualmente**

➤ in ogni caso non successivamente al bilancio di previsione riguardante gli esercizi cui il DUP si riferisce



Programmazione

❖ Documento unico di programmazione

Art. 170 Tuel
Entro il 31 luglio di ciascun anno la Giunta **presenta al Consiglio** il Documento unico di programmazione per le **conseguenti deliberazioni**. **Entro il 15 novembre** di ciascun anno, con lo schema di delibera del bilancio di previsione finanziario, la Giunta presenta al Consiglio la nota di aggiornamento del Documento unico di programmazione

Art. 42 Tuel
programmi, relazioni previsionali e programmatiche, piani finanziari, programmi triennali e elenco annuale dei lavori pubblici, bilanci annuali e pluriennali e relative variazioni, rendiconto, piani territoriali ed urbanistici, programmi annuali e pluriennali per la loro attuazione, eventuali deroghe ad essi, **Art. 239 Tuel** pareri da rendere per dette materie

strumenti di programmazione economico-finanziaria



Programmazione



❖ strumenti

- Documento unico di programmazione (DUP)
 - presentato al Consiglio entro il 31 luglio di ciascun anno, per le conseguenti deliberazione
- Eventuale nota di aggiornamento del Documento unico di programmazione (DUP)
 - da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, per le conseguenti deliberazioni

Principio n° 2

- ❖ **Funzioni dell'organo di revisione: attività di collaborazione, pareri obbligatori e vigilanza**
- ❖ è richiesto il parere su tutti gli atti di programmazione di competenza del Consiglio o sottoposti al Consiglio come propedeutici al bilancio di previsione di cui all'art. 42, comma 2, lett. b) Tuel.
- ❖ considerato che tutti gli strumenti di programmazione devono essere inseriti nel Documento Unico di Programmazione DUP o nelle note di aggiornamento al DUP, si precisa che l'Organo di revisione, tranne il caso di atti adottati separatamente ma che in ogni caso devono essere recepiti nel Documento Unico di Programmazione DUP, deve esprimersi nell'ambito del parere sul DUP.

Programmazione di bilancio

- ❖ Il processo di bilancio degli enti locali è avviato entro il 15 settembre di ciascun esercizio con l'invio ai responsabili dei servizi:
 - dell'atto di indirizzo per la predisposizione delle previsioni di bilancio, elaborato in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP (scenario economico generale e del quadro normativo di riferimento vigente, predisposto dall'organo esecutivo con l'assistenza del segretario comunale e/o del direttore generale ove previsto);
 - dello schema del bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata (cd. bilancio tecnico) predisposto dal RSF

Programmazione di bilancio

- ❖ Il c.d. bilancio tecnico è costituito da:
 - a) i prospetti del bilancio riguardanti
 - le previsioni delle entrate e delle spese riferiti almeno al triennio successivo
 - il prospetto degli equilibri
 - almeno gli allegati relativi al fondo pluriennale vincolato e al fondo crediti di dubbia esigibilità
 - per la cui definitiva elaborazione è richiesta la collaborazione dei responsabili dei servizi;

Programmazione di bilancio

- ❖ Il c.d. bilancio tecnico è costituito da:
 - b) l'elenco dei capitoli distinti per centri di responsabilità' riferito ai medesimi esercizi considerati nel bilancio di previsione destinato ad essere successivamente inserito, con gli obiettivi generali di primo livello, nel piano esecutivo di gestione (PEG). Il responsabile del servizio finanziario valuta se articolare l'elenco dei capitoli anche per assessorati;
 - c) i dati contabili della nota di aggiornamento al DUP, se risulta la necessità di integrare o modificare il DUP.



Programmazione di bilancio

- ❖ Il responsabile del servizio finanziario predispone il bilancio tecnico e lo trasmette ai responsabili dei servizi dell'ente con la richiesta di proporre le previsioni di bilancio di rispettiva competenza ai sensi dell'art. 153, comma 4, del TUEL, anche in assenza degli atti di indirizzo dell'organo esecutivo.
 - Il bilancio tecnico e la documentazione trasmessa ai responsabili dei servizi sono inviati anche all'organo esecutivo, al segretario comunale e al direttore generale ove previsto.

Programmazione di bilancio

- ❖ Al fine di favorire la predisposizione delle previsioni di bilancio, il responsabile del servizio finanziario trasmette ai responsabili dei servizi anche le necessarie informazioni di natura contabile.

Se nel corso dell'elaborazione del bilancio tecnico emergono squilibri di bilancio, il responsabile del servizio finanziario ne dà immediatamente notizia all'organo esecutivo, al segretario comunale e al direttore generale ove previsto, con la richiesta di individuare gli interventi da inserire nella nota di aggiornamento al DUP e nel bilancio di previsione per compensare gli squilibri, attraverso maggiori entrate e/o minori spese. A tal fine il responsabile del servizio finanziario segnala i possibili interventi da adottare per riequilibrare il bilancio (ad esempio l'aumento di imposte e tasse, il potenziamento della lotta all'evasione, il miglioramento della riscossione delle entrate, la riduzione di spese non ricorrenti fornendone l'elenco con i relativi stanziamenti)

Programmazione di bilancio

- ❖ In **assenza di indirizzi dell'organo esecutivo**, il responsabile del servizio finanziario predispone in ogni caso il bilancio tecnico in equilibrio, riducendo in primo luogo gli stanziamenti delle spese non ricorrenti non impegnate e, a seguire, delle spese ricorrenti non contrattualizzate non riguardanti le funzioni fondamentali dell'ente.

Gli interventi di riduzione della spesa previsti nel bilancio tecnico sono descritti nella documentazione inviata ai responsabili dei servizi con la richiesta di segnalare le criticita' derivanti dai tagli e di proporre ulteriori interventi da sottoporre all'organo

Programmazione di bilancio

- ❖ Sulla base del DUP, degli atti di indirizzo e della documentazione ricevuta, entro il 5 ottobre i responsabili dei servizi
 - predispongono e comunicano al responsabile del servizio finanziario le previsioni di entrata e di spesa di competenza inviando proposte di integrazione e modifica del bilancio tecnico, unitamente alle indicazioni per la predisposizione della nota di aggiornamento al DUP (dati statistici, dati relativi alla modalità di gestione dei servizi - scadenze affidamenti, proroghe, nuovi appalti e/o convenzioni da stipulare e/o esternalizzazioni da effettuare - dati inerenti il personale e qualsiasi altro dato utile a rappresentare le caratteristiche dell'ente ed aggiornare eventualmente gli indirizzi programmatici)

Programmazione di bilancio

- ❖ Su richiesta del responsabile del servizio finanziario che ha rilevato squilibri di bilancio, ciascun responsabile dei diversi servizi individua altresì la spesa di propria competenza che può essere ridotta e i responsabili delle entrate propongono gli interventi necessari ad incrementare le entrate e la capacità di riscossione dell'ente.

Si sottolinea il ruolo dei dirigenti o responsabili dei servizi anche per l'elaborazione delle previsioni autorizzatorie di cassa, al fine di evitare che nell'adozione dei provvedimenti che comportano impegni di spesa vengano causati ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi nonché la maturazione di interessi moratori. Un'adeguata previsione di cassa richiede l'impegno di tutti i responsabili dei servizi per la determinazione degli effettivi flussi di entrata e di uscita necessari a garantire l'attuazione delle linee programmatiche

Programmazione di bilancio

- ❖ l'assenza di risposta dei responsabili entro il termine del 5 ottobre è da intendersi come condivisione delle previsioni del bilancio tecnico e delle correlate responsabilità.
- ❖ entro il 20 ottobre, tenuto conto degli atti di indirizzo dell'organo esecutivo, il responsabile del servizio finanziario verifica le previsioni di entrata e di spesa avanzate dai vari servizi nel rispetto dell'art. 153, comma 4, del TUEL e le iscrive nel bilancio
 - determina il risultato di amministrazione presunto, predispone la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati e trasmette all'organo esecutivo la documentazione necessaria per la delibera di approvazione del bilancio di previsione (escluso il parere dell'organo di revisione).

Programmazione di bilancio

- ❖ se nel corso di tali attività il responsabile del servizio finanziario riscontra che le previsioni non garantiscono il rispetto dell'equilibrio generale e/o degli equilibri parziali, ne dà tempestivamente notizia all'organo esecutivo, al segretario comunale e al direttore generale ove previsto, al fine di ottenere le indicazioni necessarie per elaborare il bilancio di previsione nel rispetto degli equilibri finanziari.

in assenza di indicazioni sulle previsioni da mantenere, da eliminare o da integrare, il responsabile del servizio finanziario elabora comunque una proposta di bilancio di previsione nel rispetto dell'equilibrio generale di bilancio e degli equilibri parziali, illustrando e motivando le proposte formulate.

Programmazione di bilancio

- ❖ L'organo esecutivo esamina la documentazione trasmessa dal responsabile del servizio finanziario con l'assistenza del segretario comunale e/o del direttore generale ove previsto e, in attuazione dell'art. 174 del TUEL, predispone lo schema di bilancio di previsione e lo presenta all'organo consiliare unitamente ai relativi allegati entro il 15 novembre di ogni anno.

In tempo utile per consentire l'aggiornamento e l'approvazione dello schema di bilancio entro tale termine, l'organo esecutivo può chiedere al responsabile del servizio finanziario di effettuare ulteriori modifiche e integrazioni, in ordine alle quali è richiesta la condivisione dei dirigenti competenti, applicando la regola del silenzio - assenso al fine del rispetto della tempistica prevista.



Programmazione di bilancio

- ❖ Il responsabile del servizio finanziario trasmette immediatamente il progetto di bilancio deliberato dall'organo esecutivo all'organo di revisione per il parere previsto dall'art. 239, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

Programmazione di bilancio

- ❖ L'organo di revisione rende il proprio parere **non oltre i quindici giorni successivi**, salvo diversa disposizione regolamentare.

Salvo diversa disposizione regolamentare, il segretario comunale provvede tempestivamente alla trasmissione al Consiglio della relazione dell'organo di revisione, che riporta il parere sullo schema del bilancio di previsione.

Programmazione di bilancio

- ❖ Il processo di bilancio di competenza del Consiglio e' articolato in due momenti successivi:
 - a) il primo, dedicato all'esame dello schema di bilancio predisposto dalla giunta e della relazione dell'organo di revisione,
 - b) il secondo, dedicato all'approvazione del bilancio.

Entro i termini previsti dal regolamento di contabilità', i componenti dell'organo consiliare e l'organo esecutivo possono presentare emendamenti allo schema di bilancio, anche sulla base delle indicazioni presenti nella relazione che riporta il parere dell'organo di revisione sul bilancio. Le proposte di emendamento devono riportare il parere del dirigente competente per materia, del responsabile del servizio finanziario e dell'organo di revisione.



Programmazione di bilancio

- ❖ L'eventuale emendamento presentato dall'organo esecutivo per recepire le indicazioni della relazione dell'organo di revisione sul bilancio segue il procedimento previsto per gli emendamenti allo schema di bilancio.

by Marco Rossi ❖ In assenza di disciplina, i componenti dell'organo consiliare e l'organo esecutivo possono presentare gli emendamenti allo schema di bilancio entro i tre giorni lavorativi precedenti la discussione in Consiglio.

Programmazione di bilancio

- ❖ in ogni caso, a seguito di variazioni del quadro normativo, nel corso del procedimento di approvazione di tali documenti, l'organo esecutivo presenta al Consiglio emendamenti allo schema di bilancio e alla nota di aggiornamento al documento unico di programmazione **entro il 31 dicembre** di ciascun anno il Consiglio approva il bilancio di previsione riguardante le previsioni di entrata e di spesa con riferimento almeno al triennio successivo e l'eventuale nota di aggiornamento al documento unico di programmazione

Programmazione di bilancio

- ❖ 9.3.3 Il processo di bilancio degli enti locali di piccole dimensioni
 - Al fine di individuare il processo di bilancio da adottare, sono considerati di piccole dimensioni gli enti locali la cui struttura organizzativa non presenta un'articolazione tale da consentire l'applicazione dell'art. 153, comma 4, del TUEL, ove prevede che le previsioni di entrata e di spesa da iscriversi nel bilancio di previsione sono avanzate dai vari servizi.

Programmazione di bilancio

❖ negli enti locali

- che all'avvio del processo di predisposizione del bilancio hanno meno di cinquanta dipendenti
- o la cui articolazione organizzativa non prevede distinte figure di responsabilità per l'ufficio personale, l'ufficio tecnico e l'ufficio entrate

lo schema di bilancio è predisposto dall'organo esecutivo con la collaborazione del segretario comunale e del responsabile del servizio finanziario



Programmazione di bilancio

- ❖ a tal fine, entro il 30 settembre di ogni anno il responsabile del servizio finanziario o chi ne fa le veci predispone e trasmette all'organo esecutivo e al segretario comunale lo schema del bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata (cd. bilancio tecnico) e la documentazione di natura contabile necessaria per l'elaborazione delle previsioni di bilancio.



Programmazione di bilancio

- ❖ Entro il 15 ottobre, sulla base della documentazione trasmessa, l'organo esecutivo, con la collaborazione del responsabile del servizio finanziario o chi ne fa le veci e, se possibile, degli uffici del comune, definisce le previsioni di entrata e di spesa del bilancio di previsione.

Programmazione di bilancio

- ❖ entro il 20 ottobre il responsabile del servizio finanziario o chi ne fa le veci verifica le previsioni di bilancio ai sensi dell'art. 153, comma 4, del TUEL e le iscrive nel bilancio
 - determina il risultato di amministrazione presunto, predispone la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati e trasmette all'organo esecutivo la documentazione necessaria per la delibera di approvazione del bilancio di previsione (escluso il parere dell'organo di revisione).



Programmazione di bilancio

- ❖ In attuazione dell'art. 174 del TUEL l'organo esecutivo predispone lo schema di bilancio di previsione e lo presenta all'organo consiliare unitamente agli allegati entro il 15 novembre di ogni anno.
- ❖ Il processo di approvazione del bilancio prosegue secondo le modalità indicate nel paragrafo 9.3.1.

Programmazione di bilancio

- ❖ 9.3.4 Il processo di bilancio degli enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle unioni di comuni
 - Per gli enti locali che hanno attribuito la gestione del servizio finanziario, compresa la predisposizione dei documenti contabili, ad una unione di comuni, e' l'unione che cura i rapporti con gli enti locali aderenti assicurando l'approvazione del bilancio finanziario nei termini di legge.



Programmazione di bilancio

- ❖ A tal fine, il responsabile del servizio finanziario dell'unione predispone, entro il 30 settembre di ogni anno, uno schema di bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata (cd. bilancio tecnico) sulla base degli indirizzi strategici e operativi ricevuti dall'organo esecutivo dell'ente locale aderente.

Programmazione di bilancio

- ❖ L'organo esecutivo, ricevuta la documentazione, nei successivi quindici giorni, di concerto con il responsabile del servizio finanziario dell'unione o chi ne fa le veci determina in via definitiva le previsioni di entrata e di spesa.

Il responsabile del servizio finanziario dell'unione o chi ne fa le veci, nel rispetto delle prescrizioni dell'art. 153, comma 4, predispone la nota di aggiornamento al Documento unico di programmazione e la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati, unitamente alle relative proposte di deliberazione, che trasmette entro il 20 ottobre all'organo esecutivo dell'ente locale per la successiva adozione.

Programmazione di bilancio

- ❖ In attuazione dell'art. 174 del TUEL l'organo esecutivo predispone lo schema di bilancio di previsione da presentare all'organo consiliare unitamente agli allegati entro il 15 novembre di ogni anno.
- ❖ Il responsabile del servizio finanziario dell'unione o chi ne fa le veci trasmette tempestivamente le predette deliberazioni all'organo di revisione per l'ottenimento dei relativi pareri, unitamente ai relativi allegati.

Programmazione di bilancio

❖ 9.3.6 Il processo di bilancio in caso di rinvio dei termini di approvazione del bilancio

- Il rinvio dei termini di approvazione del bilancio disposto con decreto ministeriale ai sensi dell'art. 151, comma 1, del TUEL, anche se determinato da motivazioni di natura generale
 - è adottato dagli enti locali effettivamente impossibilitati ad approvare il bilancio nei termini, per le motivazioni addotte nei decreti ministeriali.

Programmazione di bilancio

- ❖ Pertanto, per gli enti locali non interessati alle motivazioni addotte nei decreti ministeriali
- ❖ l'autorizzazione all'esercizio provvisorio non comporta la sospensione del termine di approvazione del bilancio di previsione descritto nei paragrafi precedenti
- ❖ e il processo di bilancio prosegue al fine di garantirne la conclusione entro il 31 dicembre

Programmazione di bilancio

- ❖ Anche in caso di autorizzazione legislativa all'esercizio provvisorio, gli enti locali valutano l'effettiva necessità di rinviare l'approvazione del bilancio di previsione.

Per gli enti che decidono di avvalersi dell'autorizzazione dell'esercizio provvisorio sono riprogrammate le fasi del processo di predisposizione e approvazione del bilancio, se ancora non svolte alla data del provvedimento o della legge che ha disposto il rinvio del termine di approvazione del bilancio

Programmazione di bilancio

- ❖ i responsabili degli uffici propongono al responsabile del servizio finanziario le modifiche alle previsioni del bilancio tecnico entro ottantacinque giorni prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione;
- ❖ il responsabile del servizio finanziario predispone lo schema di bilancio completo degli allegati e lo trasmette all'organo esecutivo entro sessanta giorni prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione;
- ❖ l'organo esecutivo predispone lo schema di bilancio di previsione e lo presenta all'organo consiliare unitamente agli allegati entro quarantacinque giorni prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione.



Programmazione di bilancio

- ❖ Nel caso di brevi differimenti, non coerenti con le tempistiche previste nel presente paragrafo, l'organo esecutivo individua le scadenze del processo di bilancio sulla base della durata dell'esercizio provvisorio autorizzato.