

La programmazione finanziaria dell'ente locale

Relatore

Dott. Francesco Cuzzola

Corso di formazione

Argomento: La programmazione finanziaria dell'ente locale

Data sessione: 29/07/2024



Riferimenti normativi

- Allegato n. 4/1 al D.Lgs 118/2011 - principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio
- D.Lgs 118/2011 – Titolo II Programmazione e bilanci – capo I – artt. 162 a 173
- Decreto RGS 25 luglio 2023
- D.Lgs 118/2011 – Titolo IV Rilevazione e dimostrazione dei risultati di gestione – artt. 227 a 233 – bis
- D.lgs 36/2023 articolo 37, comma 1, lettera a) b)

Il principio contabile applicato della programmazione

La programmazione è il processo di analisi e valutazione che, comparando e ordinando coerentemente tra loro le politiche e i piani per il governo del territorio, consente di organizzare, in una dimensione temporale predefinita, le attività e le risorse necessarie per la realizzazione di fini sociali e la promozione dello sviluppo economico e civile delle comunità di riferimento.

Il processo di programmazione, si svolge nel rispetto delle compatibilità economico-finanziarie e tenendo conto della possibile evoluzione della gestione dell'ente, richiede il coinvolgimento dei portatori di interesse nelle forme e secondo le modalità definite da ogni ente, si conclude con la formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali che danno contenuto a programmi e piani futuri riferibili alle missioni dell'ente.

Attraverso l'attività di programmazione, le amministrazioni concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale, in coerenza con i principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica emanati in attuazione degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione e ne condividono le conseguenti responsabilità.

I contenuti della programmazione, devono essere declinati in coerenza con:

- il programma di governo, che definisce le finalità e gli obiettivi di gestione perseguiti dall'ente anche attraverso il sistema di enti strumentali e società controllate e partecipate (il cd gruppo amministrazioni pubblica);
- gli indirizzi di finanza pubblica definiti in ambito comunitario e nazionale.

Le finalità e gli obiettivi di gestione devono essere misurabili e monitorabili in modo da potere verificare il loro grado di raggiungimento e gli eventuali scostamenti fra risultati attesi ed effettivi.

I risultati riferiti alle finalità sono rilevabili nel medio periodo e sono espressi in termini di impatto atteso sui bisogni esterni quale effetto dell'attuazione di politiche, programmi ed eventuali progetti.

I risultati riferiti agli obiettivi di gestione, nei quali si declinano le politiche, i programmi e gli eventuali progetti dell'ente, sono rilevabili nel breve termine e possono essere espressi in termini di:

- a. efficacia, intesa quale grado di conseguimento degli obiettivi di gestione. Per gli enti locali i risultati in termini di efficacia possono essere letti secondo profili di qualità, di equità dei servizi e di soddisfazione dell'utenza.
- b. efficienza, intesa quale rapporto tra risorse utilizzate e quantità di servizi prodotti o attività svolta.

Gli strumenti della programmazione degli enti locali

Gli strumenti di programmazione degli enti locali sono:

- il **Documento unico di programmazione (DUP)**, presentato al Consiglio, entro il 31 luglio di ciascun anno, per le conseguenti deliberazioni. Considerato che l'elaborazione del DUP presuppone una verifica dello stato di attuazione dei programmi, contestualmente alla presentazione di tale documento si raccomanda di presentare al Consiglio anche lo stato di attuazione dei programmi, da effettuare, ove previsto, ai sensi dell'articolo 147-ter del TUEL ;
- l'eventuale **nota di aggiornamento del DUP**, da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, per le conseguenti deliberazioni;
- lo **schema di bilancio di previsione finanziario**, da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno. A seguito di variazioni del quadro normativo di riferimento la Giunta aggiorna lo schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP. In occasione del riaccertamento ordinario o straordinario dei residui la Giunta aggiorna lo schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP e al bilancio provvisorio in gestione;
- il **piano esecutivo di gestione (PEG)** approvato dalla Giunta entro 20 giorni dall'approvazione del bilancio ;
- il **piano degli indicatori di bilancio** presentato al Consiglio unitamente al bilancio di previsione e al rendiconto;
- lo schema di **delibera di assestamento del bilancio**, il controllo della salvaguardia degli equilibri di bilancio, deliberarsi da parte del Consiglio entro il 31 luglio di ogni anno;
- le **variazioni** di bilancio;
- lo **schema di rendiconto sulla gestione**, che conclude il sistema di bilancio dell'ente, da approvarsi entro il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio di riferimento.

II DUP E LA NOTA DI AGGIORNAMENTO

Il **DUP** costituisce il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione ed è il più importante atto nella gestione degli enti locali, perché è lo strumento che raccoglie gli elementi qualificanti della programmazione a valenza pluriennale del processo non solo contabile.

Il **DUP**, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, costituisce il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione e permette l'attività di guida strategica ed operativa dell'ente consentendo di fronteggiare in modo continuativo, sistemico e unitario le discontinuità ambientali e organizzative.

Riferimenti normativi e principi contabili

a) art. 170 d.lgs. 267/2000

- al comma 1 “entro il 31 luglio di ciascun anno la Giunta presenta al Consiglio il DUP per le conseguenti deliberazioni”
- al comma 5 “Il DUP costituisce atto presupposto indispensabile per l’approvazione del bilancio di previsione.”

b) art. 174 d.lgs 267/2000

- al comma 1 “Lo schema di bilancio di previsione finanziario e la Nota di Aggiornamento al Dup sono predisposti dalla Giunta e da questa presentati al Consiglio unitamente agli allegati e alla relazione dell’organo di revisione entro il 15 novembre di ogni anno”

c) principio contabile applicato 4/1 d.lgs 118/2011 e successive modificazioni

- punto 8 “il DUP, costituisce, nel rispetto del principio di coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il presupposto generale di tutti gli altri documenti di programmazione.”
- punto 8.2 nel Dup, la Sezione operativa (SeO) contiene la programmazione operativa dell’ente avendo a riferimento un arco temporale sia annuale, sia pluriennale e sia supporta il processo di previsione per la predisposizione della manovra di bilancio.

Nel DUP, gli enti locali sono chiamati ad aggiornare sia la parte strategica (SeS), sia la parte operativa (SeO), tenendo presente le novità del Codice degli appalti di cui D.lgs 36/2023.

In particolare:

- il programma di acquisto di beni, servizi e forniture (da inserire nella seconda parte insieme al programma delle opere pubbliche) deve essere triennale e non più biennale;
- cambiano le soglie di riferimento per i due documenti che sono fissate a 150 mila euro per il lavori e a 140 mila euro per beni, servizi e forniture;
- I documenti vanno predisposti sulla base degli schemi di cui all'allegato I.5 al D.lgs n. 36/2023;
- non dovrà più contenere il piano triennale dei fabbisogni di personale che è diventato parte del PIAO ma nella sezione operativa destinare le risorse finanziarie necessarie al fabbisogno di personale.

STRUTTURA E CONTENUTI

Il DUP si compone di due sezioni:

- la Sezione Strategica (**SeS**)
- la Sezione Operativa (**SeO**)

La prima ha un orizzonte temporale di riferimento pari a quello del mandato amministrativo, la seconda pari a quello del bilancio di previsione.

SEZIONE STRATEGICA (SeS)

Sviluppa e concretizza le linee programmatiche di mandato di cui all'art. 46, c. 3, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e individua, in coerenza con il quadro normativo di riferimento e gli obiettivi di finanza pubblica, gli indirizzi strategici dell'Ente

In particolare individua:

- le principali scelte che caratterizzano il programma dell'Amministrazione da realizzare nel corso del mandato amministrativo e che possono avere un impatto di medio e lungo periodo;
- le politiche di mandato che l'Ente vuole sviluppare nel raggiungimento delle proprie finalità istituzionali e nel governo delle proprie funzioni fondamentali;
- gli indirizzi generali di programmazione riferiti al periodo di mandato di cui viene poi dato conto nella relazione di fine mandato di cui all'art. 4 del dlgs 6.9.2011 n. 149 quale dichiarazione certificata delle iniziative intraprese.

SEZIONE OPERATIVA (SeO)

Ha carattere generale e contenuto programmatico. Essa costituisce lo strumento a supporto del processo di previsione definito sulla base degli indirizzi generali e degli obiettivi strategici fissati nella SeS del DUP.

In particolare, contiene la programmazione operativa dell'Ente avendo a riferimento un arco temporale sia annuale sia pluriennale.

Il contenuto della SeO, predisposto in base alle previsioni e agli obiettivi fissati nella SeS, costituisce guida e vincolo ai processi di redazione dei documenti contabili di previsione dell'Ente.

Tale sezione è redatta, per quanto riguarda il suo contenuto finanziario, per competenza con riferimento all'intero periodo considerato e per cassa con riferimento al primo esercizio; si fonda su valutazioni di natura economico - patrimoniale e copre un arco temporale pari a quello del bilancio di previsione.

PARTE 1

Comprende per la **PARTE ENTRATA**, una valutazione generale sui mezzi finanziari, individuando le fonti di finanziamento ed evidenziando l'andamento storico degli stessi e i relativi vincoli.

Inoltre comprende la formulazione degli indirizzi in materia di tributi e di tariffe dei servizi, quale espressione dell'autonomia impositiva e finanziaria dell'Ente in connessione con i servizi resi e con i relativi obiettivi di servizio.

I mezzi finanziari necessari per la realizzazione dei programmi all'interno delle missioni devono essere "valutati", e cioè:

- individuati quanto a tipologia;
- quantificati in relazione al singolo cespite;
- descritti in rapporto alle rispettive caratteristiche;
- misurati in termini di gettito finanziario.

PARTE 2

Comprende la programmazione in materia di lavori pubblici, beni e servizi, personale e patrimonio, e le già richiamato le principali novità derivanti dal nuovo codice dei contratti e dall'introduzione del PIAO.

La realizzazione dei lavori pubblici degli Enti locali deve essere svolta in conformità a un programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali, che sono ricompresi nella SeO del DUP.

I lavori da realizzare nel primo anno del triennio sono compresi nell'elenco annuale che costituisce il documento di previsione per gli investimenti in lavori pubblici e il loro finanziamento.

Ogni Ente locale deve analizzare, identificare e quantificare gli interventi e le risorse reperibili per il loro finanziamento.

- ❖ Nel **DUP** dovranno essere inseriti tutti quegli ulteriori strumenti di programmazione relativi all'attività istituzionale dell'ente di cui il legislatore prevederà la redazione ed approvazione. Si fa riferimento ad esempio alla possibilità di redigere piani triennali di razionalizzazione e riqualificazione della spesa di cui all'art.16, comma 4, del D.L. n. 98/2011.
- ❖ Il regolamento di contabilità deve disciplinare i casi di inammissibilità e di improcedibilità per le deliberazioni di Consiglio e di Giunta che non sono coerenti con le previsioni e i contenuti programmatici del DUP degli Enti locali.

Ai sensi dell'art. 170, comma 1, del 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».

Negli stessi termini si esprime l'allegato 4/1 del D.Lgs. n. 118/2011, secondo cui: «Il Documento unico di programmazione (DUP), (è) presentato al Consiglio, entro il 31 luglio di ciascun anno, per le conseguenti deliberazioni», mentre «l'eventuale nota di aggiornamento del DUP (è) da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, per le conseguenti deliberazioni».

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, quest'ultimo 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.

LE MODALITA' SEMPLIFICATE

Per i piccoli comuni resta la possibilità, di utilizzare gli schemi semplificato (comuni fino a 5.000 abitanti) e super-semplificato (comuni fino a 2.000 abitanti).

DUP SEMPLIFICATO

Il D.M. 18 maggio 2018 del Ministero delle Finanze, ha apportato alcune modifiche al paragrafo 8.4 dell'allegato 4/1 del d.lgs 118/2011 che disciplina il DUP semplificato. Il DUP semplificato può essere redatto dagli Enti locali con popolazione fino ai 5.000 abitanti; essi hanno infatti la facoltà di scegliere se adottare il documento in formato semplificato o ordinario. Nel DUP vengono indicate le linee cardine della programmazione che dovranno essere seguite nel periodo di mandato e le scelte che contraddistinguono il programma dell'Amministrazione più rilevanti da realizzare. Per ciascuna missione attivata dal bilancio devono essere designati gli obiettivi che l'Ente mira a realizzare negli esercizi considerati dal bilancio di previsione, anche se questi non sono ricompresi nel periodo di mandato.

Per ciascuna missione attivata dal bilancio devono essere designati gli obiettivi che l'Ente mira a realizzare negli esercizi considerati dal bilancio di previsione, anche se questi non sono ricompresi nel periodo di mandato.

Tali obiettivi costituiscono la trasposizione annuale e pluriennale degli indirizzi generali e rappresentano un indirizzo vincolante per gli atti di programmazione successivi secondo l'applicazione del principio di coerenza tra i documenti di programmazione.

Il DUP semplificato racchiude l'analisi interna ed esterna dell'Ente mettendo in luce:

- le risultanze dei dati concernenti il territorio, la popolazione e la situazione socioeconomica dell'Ente;
- l'organizzazione e la modalità di gestione dei servizi pubblici locali;
- La gestione delle risorse umane;
- I vincoli di finanza pubblica.

Tale modello di **DUP SEMPLIFICATO** è suddiviso in due parti:

- **analisi interna ed esterna dell'Ente:** ovvero delle caratteristiche territoriali, socioeconomiche, demografiche, della gestione dei servizi pubblici locali e delle risorse umane e dei vincoli di finanza pubblica;
- **definizione dell'orientamento generale della programmazione riferito al bilancio di previsione:** ovvero gli indirizzi relativi alle entrate e alle spese dell'Ente, l'analisi degli equilibri di bilancio, la gestione del patrimonio e gli obiettivi strategici di ogni missione attivata, nonché gli indirizzi strategici del gruppo Amministrazione pubblica.

Nell'eventualità in cui il periodo di mandato non coincida con l'orizzonte temporale di riferimento del bilancio di previsione, nel DUP deve esserne data comunicazione.

DUP SUPER-SEMPLIFICATO

Il D.M. 18 maggio 2018 ha aggiunto, dopo il paragrafo 8.4 del principio contabile applicato concernente la programmazione bilancio, il paragrafo 8.4.1, introducendo nell'ordinamento contabile una nuova forma di DUP, il c.d. DUP "super-semplificato".

Tale documento rappresenta una versione del DUP ulteriormente semplificata e può essere redatto dai Comuni con popolazione fino a 2.000 abitanti.

Il DUP super-semplificato illustra:

- l'organizzazione e la modalità di gestione dei servizi pubblici ai cittadini con particolare riferimento alle gestioni associate;
- la coerenza della programmazione con gli strumenti urbanistici vigenti; la politica tributaria e tariffaria;
- l'organizzazione dell'Ente e del suo personale il piano degli investimenti e il relativo finanziamento;
- il rispetto delle regole di finanza pubblica.

Il programma triennale dei LLPP e il programma biennale degli acquisti di beni e servizi

L'articolo 37, comma 1, lettera a) dispone che le stazioni appaltanti adottano il programma triennale dei lavori pubblici (e anche il programma biennale degli acquisti di beni e servizi). I programmi sono approvati nel rispetto dei documenti programmatori e in coerenza con il bilancio e, per gli enti locali, secondo le norme della programmazione economico-finanziaria e i principi contabili

La successiva lettera b) specifica che le stazioni appaltanti approvano anche l'elenco annuale che indica i lavori da avviare nella prima annualità e specifica per ogni opera la fonte di finanziamento, stanziata nello stato di previsione o nel bilancio o comunque disponibile.

Il programma triennale dei lavori pubblici e i relativi aggiornamenti annuali contengono i lavori, compresi quelli complessi e da realizzare tramite concessione o partenariato pubblico-privato, il cui importo si stima pari o superiore alla soglia di cui all'articolo 50, comma 1, lettera a), cioè 150.000 euro.

I lavori di importo pari o superiore alla soglia di rilevanza europea di cui all'articolo 14, comma 1, lettera a), sono inseriti nell'elenco triennale dopo l'approvazione del documento di fattibilità delle alternative progettuali e nell'elenco annuale dopo l'approvazione del documento di indirizzo della progettazione.

La sede di approvazione del programma triennale, per gli enti locali, è il Documento Unico di Programmazione (DUP), Sezione Operativa, Parte 2.

Complessivamente, il programma deve indicare:

- a. quadro delle risorse necessarie alla realizzazione dei lavori previsti dal programma, articolate per annualità e fonte di finanziamento;
- b. elenco delle opere pubbliche incompiute;
- c. elenco degli immobili disponibili che possono essere oggetto di cessione, ivi compresi quelli resi disponibili per insussistenza dell'interesse pubblico al completamento di un'opera pubblica incompiuta. Sono, altresì, indicati i beni immobili nella disponibilità della stazione appaltante o dell'ente concedente concessi in diritto di godimento, a titolo di contributo, la cui utilizzazione sia strumentale e tecnicamente connessa all'opera da affidare in concessione;
- d. elenco dei lavori del programma con indicazione degli elementi essenziali per la loro individuazione;
- e. lavori che compongono l'elenco annuale, con indicazione degli elementi essenziali per la loro individuazione;
- f. elenco dei lavori presenti nel precedente elenco annuale nei casi previsti dal comma 3 dell'articolo 5, comma 3.

Il programma Triennale del fabbisogno di personale ed il PIAO

La programmazione delle risorse finanziarie per tutti gli anni previsti dal DUP, da destinare ai fabbisogni del personale deve essere determinata sulla base della spesa per il personale in servizio e di quella connessa alle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente, tenendo conto delle esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi.

La programmazione di tali risorse finanziarie costituisce il presupposto necessario per la formulazione delle previsioni della spesa di personale del bilancio di previsione e per la predisposizione e l'approvazione del Piano triennale dei fabbisogni di personale nell'ambito della sezione Organizzazione e Capitale Umano del PIAO cui all'art. 6 del decreto legge 9 giugno 2021, n. 80, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2021 n. 113.

Il Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) è uno strumento di programmazione adottato al termine del ciclo della programmazione finanziaria previsto dall'allegato 4/1 al D.Lgs. 118/2011.

Nel corso dell'esercizio, gli enti locali avviano il ciclo della programmazione relativo al triennio successivo, approvando il DUP, la nota di aggiornamento al DUP, il bilancio di previsione ed il PEG. In coerenza con il quadro finanziario definito da tali documenti, per ciascun triennio di programmazione, il PIAO è adottato entro il 31 gennaio di ogni anno o, in caso di rinvio del termine di approvazione del bilancio di previsione, entro i 30 giorni successivi all'approvazione di tale documento contabile.

In occasione dell'approvazione del bilancio di previsione, gli enti locali non possono determinare gli stanziamenti riguardanti la spesa di personale sulla base del Piano dei fabbisogni di personale previsto nell'ultimo PIAO approvato, riguardante il precedente ciclo di programmazione, ma devono tener conto degli indirizzi strategici e delle indicazioni riguardanti la spesa di personale previsti nel DUP e nelle eventuale nota di aggiornamento al DUP relativi al medesimo triennio cui il bilancio si riferisce.

Al fine di adeguare la disciplina del DUP all'articolo 6 del decreto-legge n. 80/2022, che ha inserito il Piano dei fabbisogni di personale nel PIAO, la Commissione Arconet ha predisposto lo schema del DM, di aggiornamento dell'allegato 4/1 al D.Lgs. 118/2011, per prevedere che la parte 2 della Sezione Operativa del DUP definisce, per ciascuno degli esercizi previsti nel DUP, le risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni di personale, determinate sulla base della spesa per il personale in servizio e nei limiti delle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente, tenendo conto delle esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi.



BILANCIO DI PREVISIONE FINANZIARIO (BPF)

Il Bilancio di Previsione Finanziario è il documento nel quale vengono rappresentate contabilmente le previsioni di natura finanziaria riferite a ciascun esercizio compreso nell'arco temporale Considerato Nei Documenti di programmazione dell'ente, attraverso il quale gli organi di governo di un ente, nell'ambito dell'esercizio della propria funzione di indirizzo e programmazione, definiscono la distribuzione delle risorse finanziarie tra i programmi e le attività che l'amministrazione deve realizzare, in coerenza con quanto previsto dal documento di programmazione

Finalità del BPF

Il BPF svolge le seguenti finalità:

- Politico-amministrative: consente esercizio delle prerogative di indirizzo
- Programmazione finanziaria: descrive le informazioni finanziarie necessarie a sostenere le P.A. nel processo di programmazione politica
- Destinazione delle risorse: a preventivo attraverso la funzione **autorizzatoria**
- Verifica degli equilibri finanziari: in particolare della copertura delle spese di funzionamento e di investimento programmate.
- Informative: forniscono informazioni utili agli stakeholders

La classificazione delle spese in missioni, programmi, macroaggregati, capitoli ed eventualmente, in articoli, prevista dagli articoli 12,13 e 14 del D.Lgs. 118/2011, è posta in relazione ai livelli di governo cui è attribuita la responsabilità della distribuzione delle risorse.

La funzione politico amministrativa di indirizzo e controllo è svolta dal Consiglio, che la esercita attraverso l'approvazione del bilancio autorizzatorio per missioni e programmi e titoli, che ripartisce le risorse disponibili tra le funzioni e i programmi.

La struttura del BPF

Il Bilancio di previsione espone separatamente l'andamento delle entrate e delle spese riferite ad un orizzonte temporale di almeno un triennio, definito in base alla legislazione statale e regionale vigente e al documento di programmazione dell'ente, ed è elaborato in termini di competenza finanziaria e di cassa con riferimento al primo esercizio e in termini di competenza finanziaria per gli esercizi successivi.

Le **Entrate del Bilancio** sono classificate in **titoli e tipologie**, secondo le modalità individuate dal piano dei conti integrato.

Le **Spese del Bilancio** sono classificate in **missioni e programmi** secondo le modalità individuate nel glossario delle missioni e dei programmi.

Il contenuto Art. 172 del TUEL

Il bilancio comprende le previsioni di competenza e di cassa del primo esercizio del periodo considerato e le previsioni di competenza degli esercizi successivi ed è redatto, secondo gli schemi previsti dall'allegato 9 del D.Lgs. 118/2011, i relativi riepiloghi, i prospetti riguardanti il quadro generale riassuntivo e gli equilibri di bilancio, e i seguenti allegati:

- *Il prospetto esplicativo del presunto risultato di amministrazione;*
- *Il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato;*
- *Il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità;*
- *Il prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;*
- *Il prospetto delle spese previste per l'utilizzo di contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;*

- *Il prospetto delle spese previste per lo svolgimento delle funzioni delegate dalle regioni per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;*
- *Il rendiconto di gestione e il bilancio consolidato deliberati e relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione, se non integralmente pubblicati nel sito internet dell'ente locale;*
- *Le risultanze dei rendiconti e dei bilanci consolidati delle unioni di comuni e dei soggetti considerate nel gruppo "amministrazione pubblica" di cui al principio applicato del bilancio consolidato allegato al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modificazioni e integrazioni, relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui il bilancio si riferisce. Se tali documenti contabili sono integralmente pubblicati nei siti internet degli enti, ne è allegato l'elenco con l'indicazione dei relativi siti web istituzionali;*
- *La tabella relativa ai parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale prevista dalle disposizioni vigenti in materia;*
- *Il prospetto della concordanza tra bilancio di previsione e obiettivo programmatico del patto di stabilità interno*
- *La nota integrativa;*
- *La relazione del collegio dei revisori dei conti che riporta il parere dell'organo di revisione sul bilancio.*



FPV

Il Bilancio di Previsione deve contenere inoltre il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato.

*Il **Fondo Pluriennale vincolato** è un saldo finanziario costituito da entrate già accertate e destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate ma esigibili in esercizi successivi, ed è destinato a garantire la copertura degli impegni imputati agli esercizi successivi.*

Missione 20: i Fondi

Il Fondo di riserva (art. 166 TUEL)

Fondo non inferiore allo 0,30% e non superiore al 2% del totale delle spese correnti di competenza previste in bilancio.

Il fondo è utilizzato con delibera di Giunta, da comunicare poi al Consiglio, nei casi in cui si verificano esigenze straordinarie di bilancio o le dotazioni degli interventi di spesa corrente si rivelino insufficienti.

Il Fondo di riserva di cassa (art. 166 TUEL)

Gli enti locali iscrivono nella missione «Fondi e accantonamenti» un fondo di riserva di cassa non inferiore allo 0,2 delle spese finali, utilizzato con delibera di Giunta.

Il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (art. 167)

La funzione del fondo crediti di dubbia esigibilità è quella di accantonare, nella parte spesa del bilancio, risorse che l'ente non spende se le entrate, accertate e imputate nell'anno, non hanno una velocità di riscossione adeguata a sostenere i normali flussi di spesa.

Altri Fondi (art. 167)

E' data facoltà agli enti locali di stanziare nella missione «Fondi e accantonamenti» all'interno del programma «Altri Fondi», ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi dell'art. 187, comma 3.

Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo.

Nello specifico:

▪ **Fondo contenzioso**

L'allegato 4/2 – Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria punto 5.2, lettera h) del Dlgs 118/2011, detta i seguenti principi «nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa.

In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito **fondo rischi**.

In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente..... L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti».

L'ente è tenuto ad effettuare la classificazione delle passività potenziali distinguendole tra debiti certi, passività probabili, passività possibili e passività da evento remoto, secondo i seguenti principi:

- **il debito certo** - indice di rischio 100%, è l'evento che si è concretizzato in una sentenza esecutiva, ma momentaneamente sospesa ex lege;
- **la passività "probabile"**, con indice di rischio del 51%, (che impone un ammontare di accantonamento che sia pari almeno a tale percentuale), è quella in cui rientrano i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, nonché i giudizi non ancora esitati in decisione, per cui l'avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza;
- **la passività "possibile"** che è quella in relazione alla quale il fatto che l'evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range oscilla tra un massimo del 49% e un minimo determinato in relazione alla soglia del successivo criterio di classificazione;
- **la passività da evento "remoto"**, la cui probabilità è stimata inferiore al 10%, con accantonamento previsto pari a zero».

Particolare attenzione bisogna porre alle cause tributarie, questo perché in caso di ricorso in sede di commissione tributaria da parte del contribuente, l'Ente dovrà spostare l'accantonamento dal fondo crediti di dubbia esigibilità al fondo contenzioso, in quanto il rischio non sarà più dovuto al mancato pagamento ma alla possibile cancellazione della pretesa.

Fondo società partecipate

a norma dell'art. 21, comma 1, del Decreto Legislativo n. 175/2016 (Testo Unico sulle società a partecipazione pubblica – TUSP), *“Nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell’elenco di cui all’articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell’anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione”*.

con l’espressione *“risultato di esercizio negativo”* utilizzata dal legislatore, deve intendersi *“il dato determinato esclusivamente a seguito di approvazione formale da parte del competente organo assembleare della società partecipata, che a mente dell’art. 2364 c.c., interviene di norma entro 120 giorni successivi alla chiusura dell’esercizio o, se previsto dallo Statuto, entro 180 giorni”*

Se nelle ipotesi di mal funzionamento più gravi gli artt. 20 e 24 del TUSP impongono all’amministrazione la dismissione della società in perdita, diversamente, quando la società partecipata, benché idonea a superare il test di efficienza di cui all’art. 20, presenti perdite di esercizio non immediatamente ripianate, sorgono in capo all’amministrazione pubblica socii precisi obblighi di accantonamento di somme a bilancio, da effettuare nell’anno successivo a quello di esercizio nel quale la perdita viene accertata, ed il cui importo deve essere parametrato al risultato negativo non ripianato secondo specifiche modalità.

Fondo garanzia debiti commerciali

Il Fondo di garanzia debiti commerciali rappresenta un accantonamento che, in presenza delle condizioni previste dalla legge, è **obbligatorio**, e va iscritto nella Missione 20 (Fondi e accantonamenti) al Programma 3 (Altri accantonamenti) prevedendo il solo stanziamento di competenza, stante la precisa statuizione del comma 862 (legge 145/2018) in forza del quale su tale fondo non è possibile disporre impegni e pagamenti.

L'obbligo della iscrizione in bilancio del fondo scatta nei casi in cui sussista una delle due condizioni previste dal comma 859 della legge 145/2018:

- la mancata riduzione del 10% dello stock dei debiti commerciali scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente rispetto a quello del secondo esercizio precedente;
- il mancato rispetto dei tempi di pagamento, ove l'indicatore annuale dei tempi di pagamento dell'esercizio precedente risulti superiore al termine di 30 giorni previsto dall'articolo 4 del d.lgs. 231/2002.

Qualora un ente non rispetti anche una soltanto delle due condizioni sopra ricordate, dovrà accantonare solamente l'importo correlato alla condizione non rispettata. Se invece non rispetta alcuna delle due condizioni, l'importo da accantonare sarà determinato dalla somma del 5% conseguente alla mancata riduzione dello stock di debito e della ulteriore percentuale ragguagliata alla misura del ritardo riscontrato. Soltanto se ambedue i parametri risultano rispettati l'ente non ha l'obbligo di procedere all'accantonamento



IL DECRETO RGS 25 LUGLIO 2023



Con il Decreto 25 luglio 2023 pubblicato sulla G U n 181 del 4 agosto 2023, la Ragioneria Generale dello Stato ha integrato l'Allegato 4 1 al Decreto Legislativo n 118/ 2011 prevedendo, dopo il paragrafo 9.3 l'inserimento

- del paragrafo 9.3.1 relativo al processo di bilancio degli EE LL
- del paragrafo 9.3.2 relativo al processo di bilancio degli EE LL articolati in circoscrizioni o municipi
- del paragrafo 9.3.3 relativo al processo di bilancio degli EE LL di piccole dimensioni
- del paragrafo 9.3.4 relativo al processo di bilancio degli enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle unioni di comuni
- del paragrafo 9.3.5 relativo al processo di bilancio di Province e Città Metropolitane
- del paragrafo 9.3.6 relativo al processo di bilancio in caso di rinvio dei termini di approvazione del bilancio

LA SCADENZA DEL 15 SETTEMBRE

La prima novità è che detto processo deve essere 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 (anche se non ancora approvato dal Consiglio) e tenuto conto dello 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 responsabile del servizio finanziario.

IL C.D. BILANCIO TECNICO

Il c.d. bilancio tecnico è costituito da:

- I prospetti del bilancio riguardanti le previsioni delle entrate e delle spese riferiti almeno al triennio successivo, il prospetto degli equilibri e almeno gli allegati relativi al FPV e al FCDE, per la cui definitiva elaborazione è richiesta la collaborazione dei responsabili dei servizi;
- 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 PEG. Il responsabile del servizio finanziario valuta se articolare l'elenco dei capitoli anche per assessorati;
- I dati contabili della nota di aggiornamento al DUP, se risulta la necessità di integrare o modificare il DUP.

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.

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.

L'EMERSIONE DI SQUILIBRI

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 aumento di imposte e tasse, potenziamento della lotta all'evasione, miglioramento della riscossione delle entrate, riduzione di spese non ricorrenti fornendone l'elenco con i relativi stanziamenti)

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 criticità derivanti dai tagli e di proporre ulteriori interventi da sottoporre all'organo esecutivo.

LA SCADENZA DEL 5 OTTOBRE

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 dell'eventuale 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).

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.

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.

LA SCADENZA DEL 20 OTTOBRE

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;
- trasmette all'organo esecutivo la documentazione necessaria per la delibera di approvazione del bilancio di previsione (escluso il parere dell'organo di revisione).

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.

LA SCADENZA DEL 15 NOVEMBRE

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.

RUOLO DI REVISORE E SEGRETARIO

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 TUEL l'organo di revisione rende il proprio parere non oltre i quindici giorni successivi, salvo diversa disposizione regolamentare.

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

IL RUOLO DEL CONSIGLIO: LA SCADENZA DEL 31 DICEMBRE

Il processo di bilancio di competenza del Consiglio è 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

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.

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.

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
 - ❖ **l'eventuale nota di aggiornamento al DUP**

L'avanzo presunto: determinazione, utilizzo e la predisposizione degli allegati a/1 a/2 e a/3

L'art. 187 comma 3 del Tuel dispone che *“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 per le finalità cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé stante dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. 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”*.

Gli enti possono dunque applicare al bilancio, prima dell'approvazione del rendiconto, avanzo presunto vincolato derivante dall'esercizio in corso e avanzo accantonato presunto risultante nel rendiconto precedente:

- in esercizio provvisorio con delibera di Giunta (art. 175 comma 5 bis lettera a) Tuel);
- applicando le quote direttamente al bilancio di previsione annuale;
- mediante variazione del predetto bilancio, con determinazione del responsabile ai sensi art. 175 comma 5 quater lettera c) Tuel.

L'art. 187 comma 3 quater del Tuel dispone che “se il Bilancio di previsione impiega quote vincolate del risultato di amministrazione presunto ai sensi del comma 3, 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 di cui all'art. 11, comma 3, lettera a), del Decreto Legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. 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'art. 187 comma 3 quinquies del Tuel dispone che “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.

Allegato a/1 - Elenco analitico delle risorse accantonate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto

L'allegato a/1 elenca le risorse presunte accantonate nel risultato di amministrazione presunto e deve essere redatto obbligatoriamente nel caso in cui il bilancio di previsione sia approvato nel corso del primo esercizio considerato nel bilancio stesso e preveda l'utilizzo delle quote accantonate del risultato di amministrazione presunto, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 42, comma 9, del presente decreto e dell'articolo 187, commi 3 e 3 quinquies, del TUEL.

Il prospetto consente di determinare le risorse presunte accantonate nel risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N e partendo dall'ultimo dato certo al 1° gennaio dell'esercizio N-1, corrispondente al dato del consuntivo dell'esercizio N-2, rappresenta il totale degli accantonamenti come somma delle singole quote accantonate così come specificate nel prospetto del risultato di amministrazione.

La prima e la seconda colonna dell'allegato riportano, per ogni quota accantonata, l'elenco dei capitoli di spesa e la relativa descrizione

La terza colonna (a) indica il totale delle risorse accantonate al 1 gennaio dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

La quarta colonna (b) riporta le risorse accantonate utilizzate nel bilancio attraverso l'applicazione delle corrispondenti quote che devono essere indicate con il segno meno (-) in quanto riducono il totale delle risorse accantonate risultanti al primo gennaio dell'esercizio N-1 indicate nella colonna (a).

La quinta colonna (c) riporta le risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N-1, che determinano un incremento delle risorse accantonate.

La sesta colonna (d) riporta le variazioni degli accantonamenti che si prevede di effettuare in sede di approvazione del rendiconto N-1. Tali variazioni, necessarie per i previsti adeguamenti dei fondi accantonati nel risultato di amministrazione, dovranno essere indicate con il segno algebrico (+) o (-) perché possono determinare un aumento o una diminuzione del totale delle risorse presunte accantonate nel risultato di amministrazione riferito al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio.

La settima colonna (e) consente di determinare il totale delle risorse accantonate presunte nel risultato di amministrazione presunto riferito all'esercizio N-1 evidenziando i totali delle singole quote accantonate come specificate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto.

L'ultima colonna, (f) indica l'ammontare delle risorse accantonate presunte al 31/12/ N-1 applicate al primo esercizio del bilancio di previsione.

Si ricorda che l'utilizzo delle quote accantonate del risultato di amministrazione presunto è consentito prima dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, solo in presenza dei presupposti ed osservando le modalità previste dall'articolo 42, comma 8, del presente decreto e dell'articolo 187, commi 3 e 3 quinquies, del TUEL e dal paragrafo 9.2 del principio applicato della contabilità finanziaria, ed in particolare previa approvazione del prospetto concernente il risultato di amministrazione presunto aggiornato sulla base dei dati di preconsuntivo.

Allegato a/2 - Elenco analitico delle risorse vincolate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto

L'allegato a/2 elenca le risorse vincolate presunte rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto e deve essere redatto obbligatoriamente nel caso in cui il bilancio di previsione preveda l'utilizzo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto.

Le quote vincolate del risultato di amministrazione sono definite dall'articolo 42, comma 5, al presente decreto, e dall'articolo 187, comma 3-ter, del TUEL, che distinguono:

- **i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili**, si intendono i vincoli previsti dalle leggi statali e regionali nei confronti degli enti locali e quelli previsti dalla legge statale nei confronti delle regioni, esclusi i casi in cui la legge dispone un vincolo di destinazione su propri trasferimenti di risorse a favore di terzi, che si configurano come vincoli derivanti da trasferimenti.
- **i vincoli derivanti dai trasferimenti**, si intendono gli specifici vincoli di utilizzo di risorse trasferite per la realizzazione di una determinata spesa. E' necessario distinguere le entrate vincolate alla realizzazione di una specifica spesa, dalle entrate destinate al finanziamento di una generale categoria di spese, quali la spesa sanitaria o la spesa UE.
- **i vincoli da mutui e altri finanziamenti**, si intendono quelli afferenti a tutti i debiti contratti dall'ente, vincolati alla realizzazione di specifici investimenti, salvo i mutui contratti dalle regioni a fronte di disavanzo da indebitamento autorizzato con legge non ancora accertato;
- **i vincoli formalmente attribuiti dall'ente**, si intendono quelli previsti dal principio applicato 9.2 concernente la contabilità finanziaria, derivanti da "entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi, ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio.

La prima e la seconda colonna dell'allegato riportano, per ciascuna quota vincolata, tutti i relativi capitoli di entrata e le relative descrizioni

La terza e la quarta colonna dell'allegato riportano i relativi capitoli di spesa finanziati da entrate vincolate con le descrizioni.

La quinta colonna dell'allegato (a) indica le risorse vincolate al 1 gennaio dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N. I totali parziali di tale colonna, al netto delle relative quote accantonate, corrispondono agli importi delle quote vincolate dell'allegato a) del rendiconto dell'esercizio N-2 concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

La sesta colonna dell'allegato (b) riporta le risorse vincolate accertate nel bilancio. Il dato inserito nella colonna (b) è un dato presunto in quanto risultante dalla somma degli accertamenti di entrate vincolate effettuati fino alla data di predisposizione del prospetto e degli accertamenti che presumibilmente l'ente ritiene di fare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

La settima colonna dell'allegato (c) riporta le risorse vincolate impegnate nell'esercizio N-1 finanziate da entrate vincolate accertate nello stesso esercizio N-1 o da quote vincolate del risultato di amministrazione.

L'ottava colonna dell'allegato (d) indica il fondo pluriennale vincolato finanziato da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre nell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione .

La nona colonna (e) indica il dato presunto sia delle cancellazioni di residui attivi vincolati o dell'eliminazione del vincolo su quote del risultato di amministrazione effettuate nel corso dell'esercizio precedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione, sia le cancellazioni di residui passivi finanziati da risorse vincolate.

La decima colonna (f) indica le risorse relative alle cancellazioni degli impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato effettuate dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio N-2 al netto di quelle che sono state reimpegnate nel corso dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

L'undicesima colonna (g) indica il totale delle risorse vincolate presunte al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione ed evidenzia i totali delle singole quote vincolate h/1, h/2, h/3, h/4 e h/5.

L'ultima colonna (i) indica le risorse vincolate presunte al 31/12/N-1 applicate al primo esercizio del bilancio di previsione.

Si ricorda che l'utilizzo delle quote vincolate presunte del risultato di amministrazione è consentita prima dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente secondo le modalità previste dall'articolo 42, comma 9 del presente decreto e l'articolo 187, comma 3-quater del TUEL e dal paragrafo n. 9.2 del principio applicato della contabilità finanziaria.

Poiché le entrate vincolate possono avere anche la natura di entrate di dubbia e difficile esazione e pertanto devono essere, nel rispetto della disciplina, oggetto di accantonamento al FCDE o rientrare tra le entrate che richiedono altri accantonamenti nel rispetto della disciplina armonizzata l'allegato, per evidenziare le quote vincolate al netto degli accantonamenti, riporta nelle righe i/1, i/2, i/3, i/4 e i/5 i totali degli accantonamenti effettuati rispettivamente per le singole quote vincolate obbligatoriamente rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto e elencate analiticamente nell'allegato a/1.

Nelle successive righe i/1, i/2, i/3, i/4 e i/5 dell'allegato a/2 sono invece riportate le quote vincolate al netto dei rispettivi accantonamenti, i/1, i/2, i/3, i/4 e i/5 .

Nel prospetto del risultato di amministrazione presunto devono essere indicate le quote vincolate al netto degli accantonamenti.

Allegato a/3 - Elenco analitico delle risorse destinate agli investimenti rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto

L'allegato a/3 elenca le risorse presunte destinate agli investimenti rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto e deve essere redatto obbligatoriamente nel caso in cui il bilancio di previsione prevede l'utilizzo delle quote destinate del risultato di amministrazione. Le risorse destinate agli investimenti sono utilizzabili solo a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Nel caso di approvazione del bilancio di previsione successiva all'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, l'allegato a/3 è compilato sulla base dei dati di rendiconto.

Il prospetto consente di determinare la quota delle risorse presunte destinate agli investimenti del risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

La prima e la seconda colonna dell'allegato riportano, per ogni risorsa destinata agli investimenti i relativi capitoli di entrata e le descrizioni.

La terza e la quarta colonna dell'allegato riporta i capitoli di spesa finanziati da entrate destinate agli investimenti e le relative descrizioni.

La quinta colonna dell'allegato (a) indica le risorse destinate agli investimenti al 1 gennaio dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

La sesta colonna dell'allegato (b) riporta le risorse destinate agli investimenti accertate nell'esercizio N-1.

La settima colonna dell'allegato (c) riporta le risorse destinate agli investimenti impegnate nell'esercizio N-1 finanziate da entrate destinate agli investimenti accertate nello stesso esercizio N-1 o dalla quota destinata agli investimenti del risultato di amministrazione.

L'ottava colonna dell'allegato (d) indica il fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre N-1 finanziato da entrate destinate agli investimenti accertate nell'esercizio o dalla quota destinata agli investimenti del risultato di amministrazione dell'esercizio N-2.

La nona colonna (e) indica il dato presunto sia delle cancellazioni di residui attivi destinati agli investimenti o eliminazione della destinazione su quote del risultato di amministrazione effettuate nel corso dell'esercizio precedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione sia delle cancellazioni di residui passivi finanziati da risorse destinate agli investimenti.

La decima colonna (f) indica il totale delle risorse destinate agli investimenti presunte al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

L'ultima colonna (g) indica le risorse destinate agli investimenti presunte al 31/12/N-1 applicate al primo esercizio del bilancio di previsione.

Gli equilibri di bilancio secondo il Dlgs 118/2011 e smi

L'articolo 193 del Tuel prevede l'obbligo di rispettare, durante la gestione e nelle variazioni di bilancio, il pareggio finanziario complessivo e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio, con particolare riferimento a quelli di competenza e di cassa di cui all'articolo 162, comma 6, del Tuel.

Lo stesso articolo 193 al comma 2 prevede che, 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 provveda con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente le necessarie misure di ripristino.

La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo (diffida del Prefetto e scioglimento dell'Organo consiliare).

Il responsabile del Servizio finanziario, dovrà coordinare i lavori nella verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva e il fondo di riserva di cassa.

Il prospetto degli equilibri di bilancio consente di verificare, a consuntivo, la realizzazione degli equilibri previsti nei prospetti degli equilibri del bilancio di previsione, costituiti dagli:

- **Equilibri di parte corrente**, distinti in risultato di competenza di parte corrente, equilibrio di bilancio di parte corrente ed equilibrio complessivo di parte corrente. Il risultato di competenza di parte corrente è determinato dalla differenza tra le seguenti voci di cui alla lettera a) e quelle di cui alla lettera b):
 - a. gli impegni riguardanti le spese correnti, le spese per trasferimenti in c/capitale e le quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti (dando evidenza ai rimborsi anticipati), incrementati dell'importo degli stanziamenti definitivi di bilancio relativi al fondo pluriennale vincolato di spesa di parte corrente, al fondo pluriennale vincolato di spesa per gli altri trasferimenti in conto capitale al ripiano del disavanzo e al fondo anticipazioni di liquidità.
 - b. gli accertamenti riguardanti le entrate correnti (i primi tre titoli dell'entrata), i contributi destinati al rimborso dei prestiti, le entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti e le entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili, incrementati dagli stanziamenti definitivi relativi al fondo pluriennale vincolato di parte corrente iscritto in entrata e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.

Il prospetto degli equilibri degli enti locali distingue le voci che concorrono al risultato di competenza di parte corrente in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili.

Al fine di tenere conto anche degli effetti derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti di parte corrente previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione di parte corrente il prospetto determina anche l'equilibrio di bilancio di parte corrente pari al risultato di competenza di parte corrente al netto delle risorse di parte corrente accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi) e delle risorse vincolate di parte corrente non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Il prospetto determina l'equilibrio complessivo di parte corrente che tiene conto anche degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti di parte corrente effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio. L'equilibrio complessivo di parte corrente è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio di parte corrente e la variazione degli accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto.

- **Equilibri in c/capitale**, distinti in risultato di competenza in c/capitale, equilibrio di bilancio in c/capitale ed equilibrio complessivo in c/capitale. Il risultato di competenza in c/capitale è determinato dalla differenza tra le voci di cui alle seguenti lettera a) e lettera b):
 - a. gli impegni riguardanti le spese di investimento (al netto dei trasferimenti in c/capitale) e le spese per acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale incrementate dagli stanziamenti definitivi di bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato di spesa in c/capitale (al netto del fondo pluriennale vincolato per i trasferimenti in c/capitale) e il fondo pluriennale vincolato per le acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale.

b. gli accertamenti riguardanti le entrate in conto capitale (al netto dei trasferimenti in c/capitale, dei contributi destinati al rimborso dei prestiti, delle entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti e delle altre entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge), le alienazioni di partecipazioni e conferimenti di capitale e le accensioni dei prestiti (al netto di quelle destinate all'estinzione anticipata di prestiti), incrementati dagli stanziamenti definitivi di bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato in c/capitale di entrata, l'utilizzo dell'avanzo di competenza in c/capitale.

Al fine di tenere conto anche degli effetti derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti in c/capitale previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione in c/capitale il prospetto determina l'equilibrio di bilancio in c/capitale pari al risultato di competenza in c/capitale (avanzo di competenza in c/capitale con il segno +, o il disavanzo di competenza in c/capitale con il segno -) al netto delle risorse in c/capitale 14 accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi) e delle risorse vincolate in c/capitale non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

L'equilibrio complessivo in c/capitale è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio in c/capitale e la variazione degli accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto.

- **l'equilibrio tra le partite finanziarie** in termini di competenza, tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le operazioni di acquisto/alienazione di titoli obbligazionari e di concessione/riscossione crediti, ridotto dell'importo delle previsioni di bilancio definitive di spesa per incremento di attività finanziaria destinato a confluire nel risultato di amministrazione come quota vincolata.

Anche per il saldo tra le partite finanziarie è determinato il risultato di competenza, l'equilibrio di bilancio e l'equilibrio complessivo.

Nel caso di concessioni di crediti o altri incrementi delle attività finanziarie di importo superiore rispetto alle riduzioni di attività finanziarie esigibili nel medesimo esercizio, il saldo negativo, riferito all'equilibrio complessivo, è finanziato da risorse correnti, mentre l'eventuale saldo positivo delle attività finanziarie, sempre riferito all'equilibrio complessivo, è destinato al rimborso anticipato dei prestiti e al finanziamento degli investimenti.

Controllo sugli equilibri finanziari - Art. 147-quinquies TUEL

1. Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.
2. Il controllo sugli equilibri finanziari è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione.
3. Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.

Variazioni al bilancio di previsione - Art. 175 TUEL

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 di entrate non previste in bilancio, secondo le modalità disciplinate dal principio applicato della contabilità finanziaria;
 - 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 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.

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.
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.

VERIFICA EQUILIBRI		
EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	
<i>- di cui spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione</i>		
D1) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
F1) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
F2) Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-D1-D2-E-E1-F1-F2)		-

ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI

H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti e per rimborso prestiti	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	
O1) RISULTATO DI COMPETENZA DI PARTE CORRENTE (O1=G+HH-L+M)		-
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	
O2) EQUILIBRIO DI BILANCIO DI PARTE CORRENTE	(-)	-
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-)	
O3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO DI PARTE CORRENTE		-



P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)	
I) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	
U1) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)	
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	
Z1) RISULTATO DI COMPETENZA IN C/CAPITALE (Z1) = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E+E1)		-
Z/1) Risorse accantonate in c/capitale stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate in c/capitale nel bilancio	(-)	
Z/2) EQUILIBRIO DI BILANCIO IN C/CAPITALE		-
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto (+)/(-)	(-)	
Z3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO IN CAPITALE		-

S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	-
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	-
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)	-
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)	-
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)	-
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)	-
W1) RISULTATO DI COMPETENZA (W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y)		-
Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N		
Risorse vincolate nel bilancio		
W2/EQUILIBRIO DI BILANCIO		-
Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto		
W3/EQUILIBRIO COMPLESSIVO		-

Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali:		
O1) Risultato di competenza di parte corrente		-
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti ricorrenti e al rimborso di prestiti al netto del fondo anticipazione di liquidità	(-)	-
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N ⁽¹⁾	(-)	-
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto ⁽⁺⁾ / ₍₋₎ ⁽²⁾	(-)	-
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio ⁽³⁾	(-)	-
Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali.		-

ESERCIZIO PROVVISORIO E ART. 163

La normativa di cui art. 163 Tuel definisce le regole dell'esercizio provvisorio e il principio contabile All. 4/2 Dlgs 118/2011 e smi ne chiarisce l'applicazione.

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.

È consentita esclusivamente una gestione provvisoria nei limiti dei corrispondenti stanziamenti di spesa dell'ultimo bilancio di previsione approvato per l'esercizio cui si riferisce la gestione provvisoria nei casi in cui:

1. il bilancio di esercizio non sia approvato entro il 31 dicembre e, per gli enti locali, non sia stato differito il termine per l'approvazione del bilancio o, per le regioni, il Consiglio non abbia autorizzato l'esercizio provvisorio;
2. il bilancio di previsione non sia approvato entro il termine dell'esercizio provvisorio;
3. nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione, se, nel corso dell'esercizio provvisorio, risulti un disavanzo presunto di amministrazione derivante dall'esercizio precedente .

L'art. 188 Tuel comma 1 quater dispone: "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. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi".

Alla stessa tipologia di gestione provvisoria, almeno negli effetti – ovvero nell'impossibilità di assumere nuovi impegni fatto salvo l'ipotesi di danno - è riferibile il caso di debiti fuori bilancio in corso di riconoscimento e di debiti fuori bilancio riconosciuti e in corso di finanziamento.

Nel corso della gestione provvisoria l'ente può assumere solo obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi, quelle tassativamente regolate dalla legge e quelle necessarie ad evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente. Nel corso della gestione provvisoria l'ente può disporre pagamenti solo per l'assolvimento delle obbligazioni già assunte, delle obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e di obblighi speciali tassativamente regolati dalla legge, per le spese di personale, di residui passivi, di rate di mutuo, di canoni, imposte e tasse, ed, in particolare, per le sole operazioni necessarie ad evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente.

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.

Inoltre, nel corso dell'esercizio provvisorio, non è consentito il ricorso all'indebitamento e gli enti possono impegnare mensilmente, per ciascun programma, unitamente alla quota dei dodicesimi non utilizzata nei mesi precedenti, 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.

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 in gestione.

Pertanto, nel corso dell'esercizio provvisorio:

- a) sono impegnate nel limite dei dodicesimi le spese che, per loro natura, possono essere pagate in dodicesimi;
- b) sono impegnate, al di fuori dei limiti dei dodicesimi, le spese tassativamente regolate dalla legge, quelle che, per loro natura, non possono essere pagate frazionandole 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.

Nel corso dell'esercizio provvisorio **non è consentito il ricorso all'indebitamento** e gli enti possono impegnare solo spese correnti, le eventuali spese correlate riguardanti le partite di giro, lavori pubblici di somma urgenza o altri interventi di somma urgenza.

In esercizio provvisorio **è consentito l'uso del fondo di riserva**. A seguito dell'approvazione del bilancio di previsione, con riferimento all'esercizio in corso, il limite massimo di accantonamento al fondo di riserva è ridotto dell'importo del fondo di riserva utilizzato nel corso dell'esercizio provvisorio.

Variazioni possibili durante la gestione in esercizio provvisorio:

- applicazione avanzo vincolato o accantonato (articolo 187, comma 3-quinquies del Tuel). È la possibilità di applicare l'avanzo vincolato nel corso dell'esercizio provvisorio esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, il cui mancato svolgimento determinerebbe danno per l'ente (principio 4/2, punto 8.11). Tale manovra, di competenza della giunta, deve trovare riscontro in una relazione documentata del dirigente competente e corredata dal parere dell'organo di revisione e da un pre-consuntivo dell'esercizio 2015 da cui emerga l'esistenza dell'avanzo vincolato applicato. È, inoltre, consentito l'utilizzo della quota vincolata di avanzo di amministrazione, consistente nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, sempre sulla base di relazione documentata del dirigente competente. Anche per tale atto, nel corso dell'esercizio provvisorio, la competenza è attribuita alla giunta, previo parere dell'organo di revisione.
- variazioni al fondo pluriennale vincolato e capitoli correlati (articolo 175, comma 5-quater, lettera b). Dette variazioni, che possono riguardare la competenza e la cassa, devono essere comunicate trimestralmente alla giunta comunale;
- variazioni previste dall'articolo 163, comma 7 e, quindi, le variazioni di applicazione avanzo vincolato o accantonato, ai sensi dell'articolo 187, comma 3-quinquies del Tuel, quelle riguardanti variazioni al fondo pluriennale vincolato e quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte e delle spese correlate, nei casi in cui anche la spesa è oggetto di reimputazione;

- variazione connessa al riaccertamento ordinario per la reimputazione di accertamenti e impegni non esigibili, con conseguente aggiornamento del dato delle spese già assunte da comunicare al tesoriere;
- variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per spostamenti interni di personale;
- prelevamenti da fondo di riserva per provvedimenti giurisdizionali esecutivi, obblighi di legge, per garantire l'avvio o la prosecuzione di attività soggette a termine o scadenza, il cui mancato svolgimento determinerebbe danno per l'ente;
- variazioni compensative di Peg;
- istituzione di nuovi capitoli a zero all'interno di topologie aventi stanziamento o di nuove tipologie.



Grazie per l'attenzione
Dott. Francesco Cuzzola