



Ministero dell'Interno

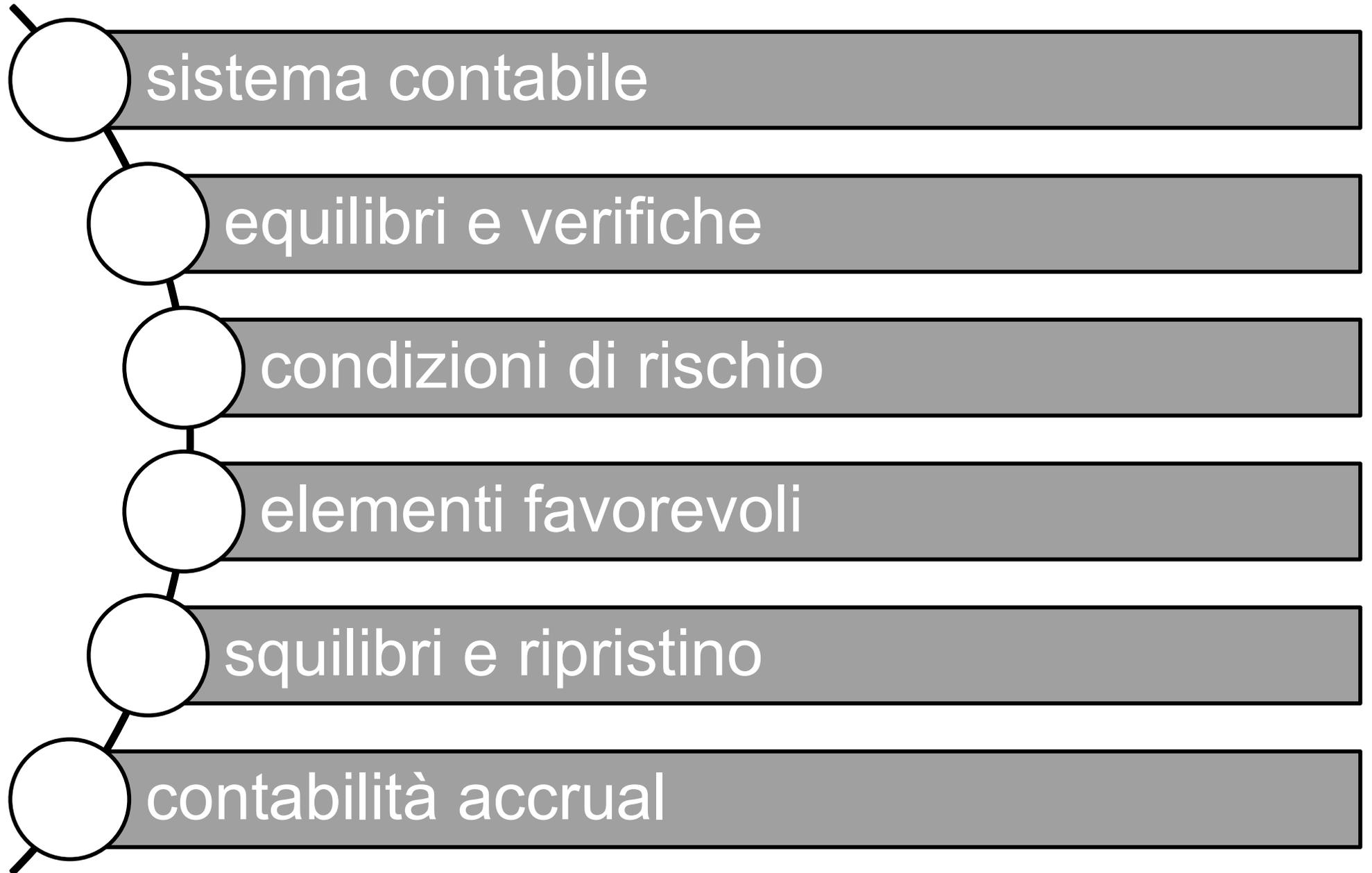
DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI INTERNI E TERRITORIALI
DIREZIONE CENTRALE PER LE AUTONOMIE
Albo nazionale dei Segretari Comunali e Provinciali

**La gestione contabile dell'ente locale
nella prospettiva degli equilibri di bilancio
e della contabilità accrual**

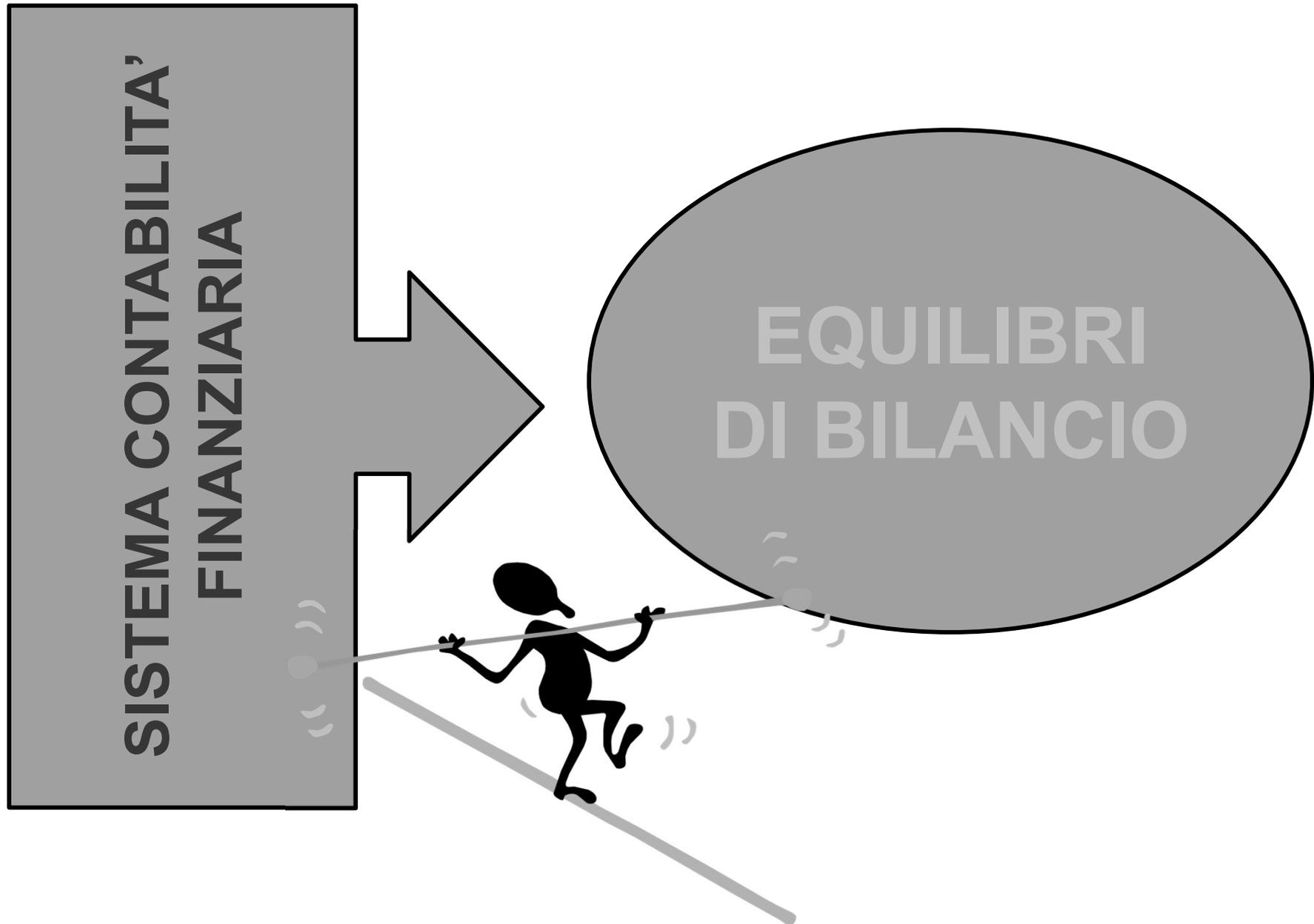
Marco Rossi

**Il materiale didattico è finalizzato a garantire percorsi
anche individuali di approfondimento, di conseguenza
non sarà necessariamente utilizzato integralmente
nell'ambito dello svolgimento del corso.**

Contenuti



Il sistema contabile dell'ente



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]

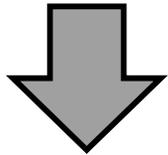
- il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio, già individuato da questa Corte come precetto dinamico della gestione finanziaria (ex plurimis, sentenze n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966)
- consiste nella **continua ricerca** di un armonico e simmetrico bilanciamento tra **risorse**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



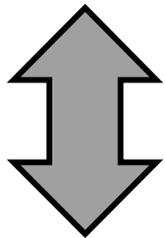
- esso non può essere limitato al **pareggio formale** della spesa e dell'entrata (sentenza n. 1 del 1966), ma deve estendersi ... alla **prevenzione dei rischi di squilibrio**, che derivano inevitabilmente dal progressivo sviluppo di situazioni debitorie generate dall'inerzia o dai ritardi dell'amministrazione.

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

La contabilità finanziaria



Le caratteristiche dell'equilibrio



strutturale

dinamico

sostanziale

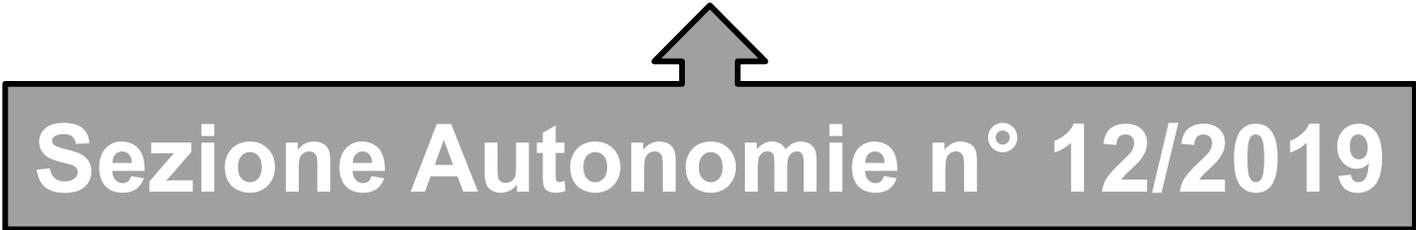
Fondamento in principi costituzionali [Corte Cost. n° 250/2013]

- il principio di continuità di bilancio è una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 della Costituzione
- in quanto “collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato”
[Corte costituzionale, ex plurimis, sentenza n. 181 del 2015]

Sezione Autonomie n° 12/2019

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

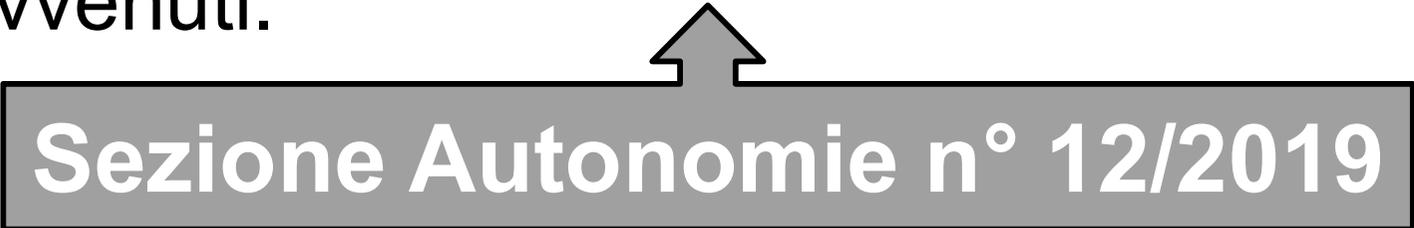
- la stessa evoluzione normativa impone, sia a fini di gestione che di controllo, una visione unitaria e dinamica dei documenti contabili all'interno del ciclo di bilancio dell'ente
- questo, tra l'altro, può definirsi tale, cioè "ciclo", in quanto ogni elemento al suo interno è, ad un tempo, il presupposto dell'elemento successivo e la conseguenza di quello precedente



Sezione Autonomie n° 12/2019

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

- il concetto di prospettiva dinamica dell'equilibrio di bilancio ... consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche
- 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.

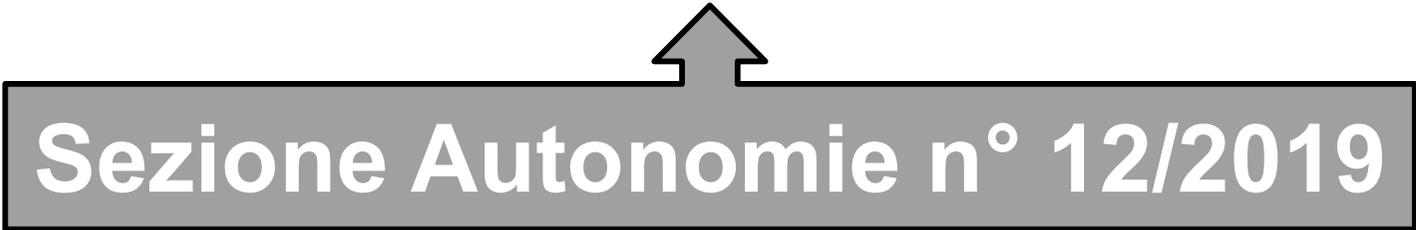


Sezione Autonomie n° 12/2019

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

- il principio dell'equilibrio di bilancio
- non corrisponde ad un formale pareggio contabile
- essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata ...

Sezione Autonomie n° 12/2019



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

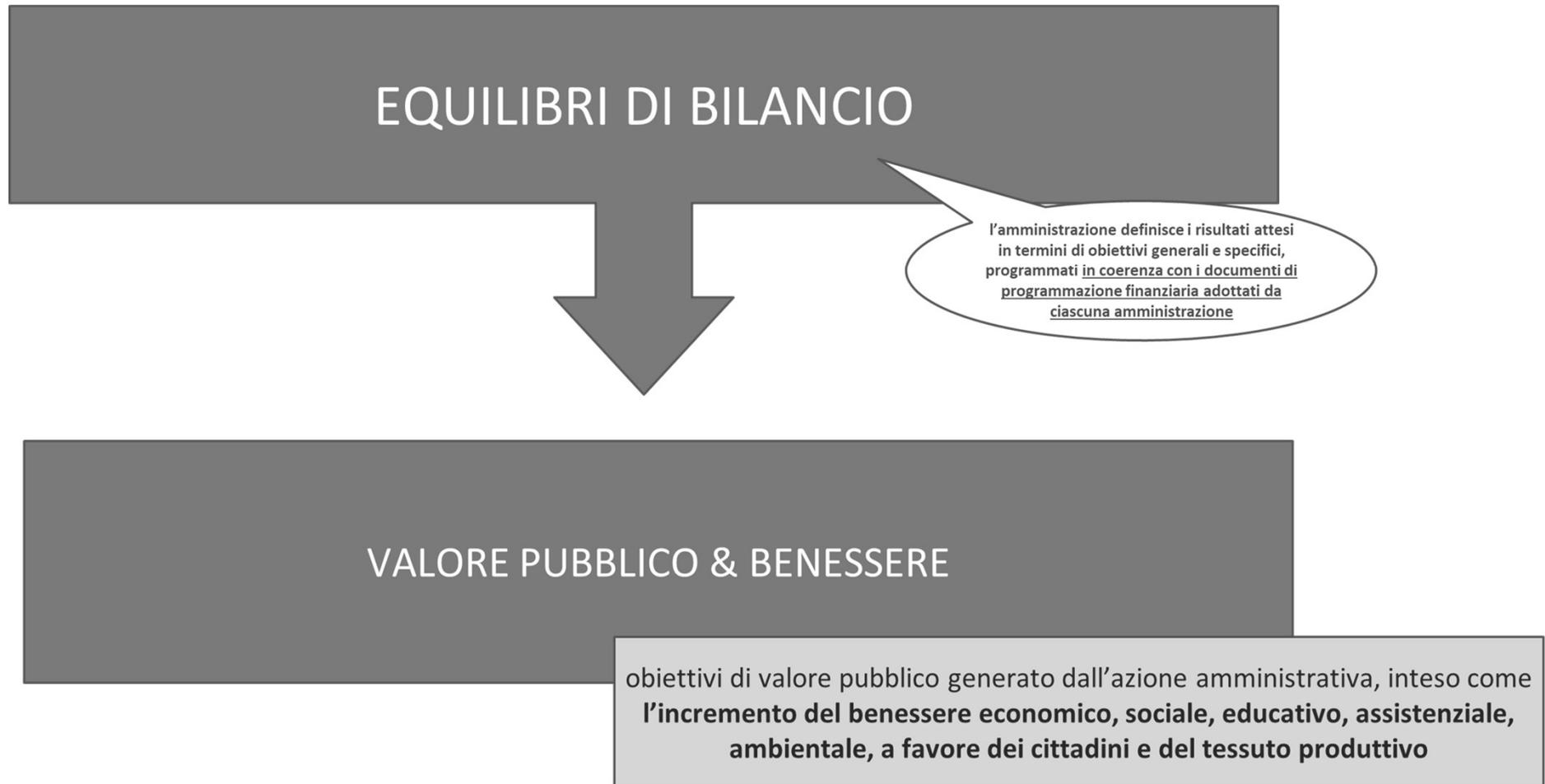
- la visione “dinamica” deve necessariamente combinarsi
- con il “principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi”
- con la corretta applicazione dei principi contabili della coerenza, della continuità e della costanza e dell’equilibrio di bilancio sulla base di una valutazione unitaria di tutto il ciclo di bilancio

Sezione Autonomie n° 12/2019

Principio generale n° 15

- le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione l'**equilibrio di bilancio**
- l'osservanza di tale principio riguarda il **pareggio complessivo** di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa
- L'equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri **equilibri finanziari, economici e patrimoniali** che sono da verificare non solo in sede di previsione
- ma anche **durante la gestione in modo concomitante** con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione

Equilibri di bilancio e valore pubblico



Il valore pubblico in concreto

- ✦ Sez. Emilia-Romagna – Del. 205/2023
 - rendere la **riscossione più efficiente** è un tema di **valore pubblico**
 - poiché solo la **piena effettività** delle entrate rende possibile la realizzazione delle politiche pubbliche locali

Il valore pubblico in concreto

- ✦ Sez. Emilia-Romagna – Del. 205/2023
- ✦ risulta, infatti, di immediata evidenza come a minori entrate effettive corrispondano minori servizi sia in termini quantitativi che qualitativi

Il valore pubblico in concreto

- ✦ Sez. Emilia-Romagna – Del. 205/2023
- ✦ in molti casi, negli enti con maggiori difficoltà, non può essere nemmeno garantita l'erogazione dei servizi afferenti alle funzioni fondamentali non consentendo nel tempo la continuità amministrativa
 - e costringendo gli amministratori a dichiarare il default (dissesto finanziario) o ad accedere a piani di risanamento forzati
 - nell'ambito dei quali la leva fiscale viene elevata al massimo possibile, pur in assenza di miglioramenti tangibili nell'erogazione dei servizi

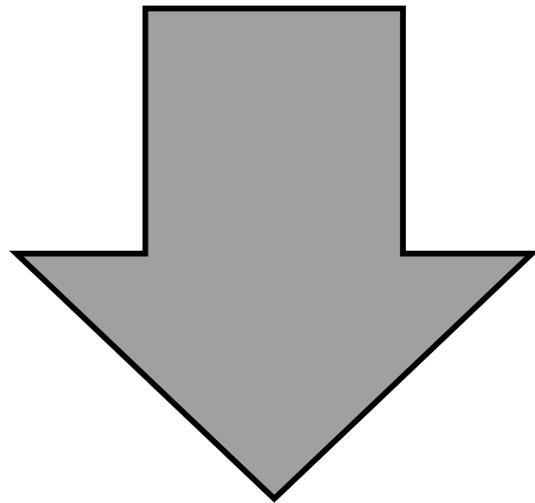
Le poliedriche condizioni di equilibrio



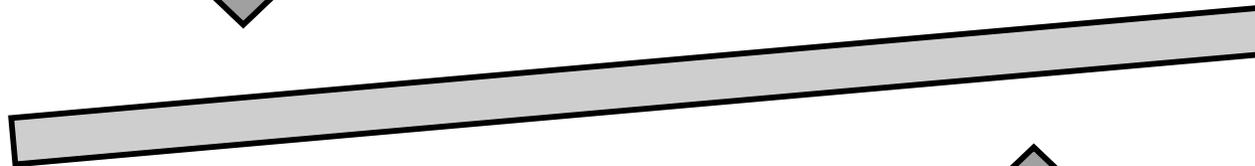
Le poliedriche condizioni di equilibrio



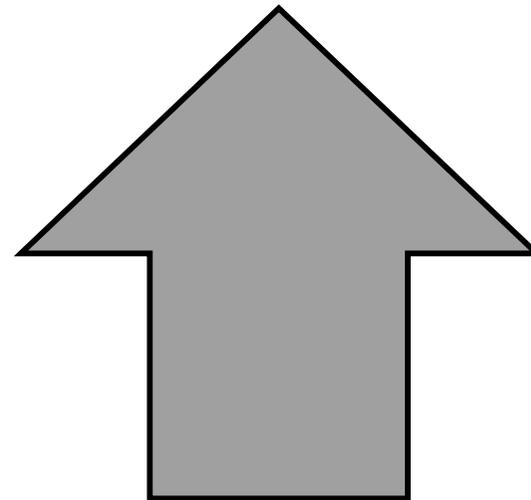
Equilibri generali e parziali



**equilibrio
generale**



**equilibri
parziali**



Configurazioni degli equilibri

**complessiva gestione
finanziaria**

risultato di amm.ne

**gestione finanziaria
del'esercizio**

risultato competenza

gestioni parziali

risultati aree

gestione di cassa

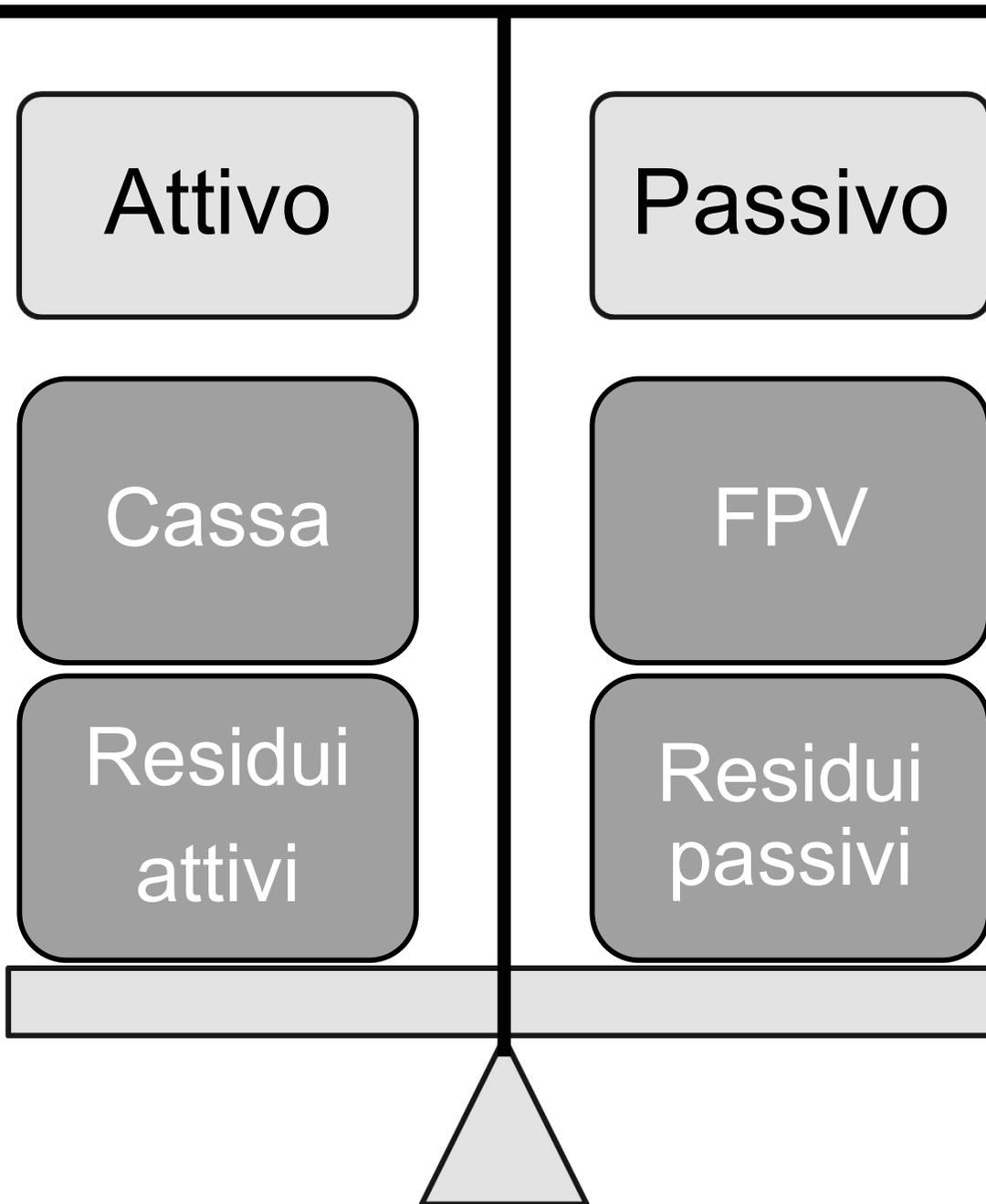
fondo di cassa

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

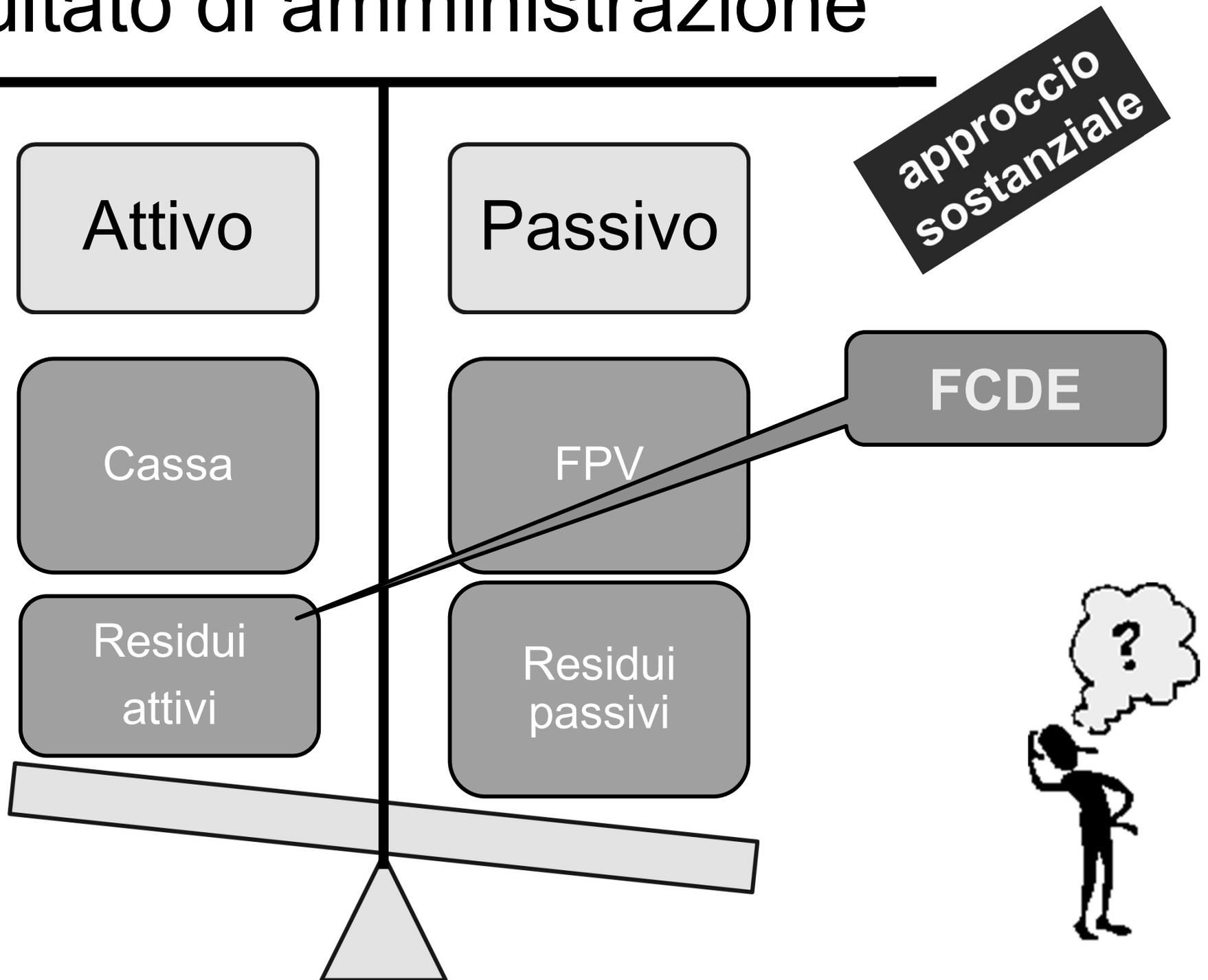
Risultato di amministrazione (A)



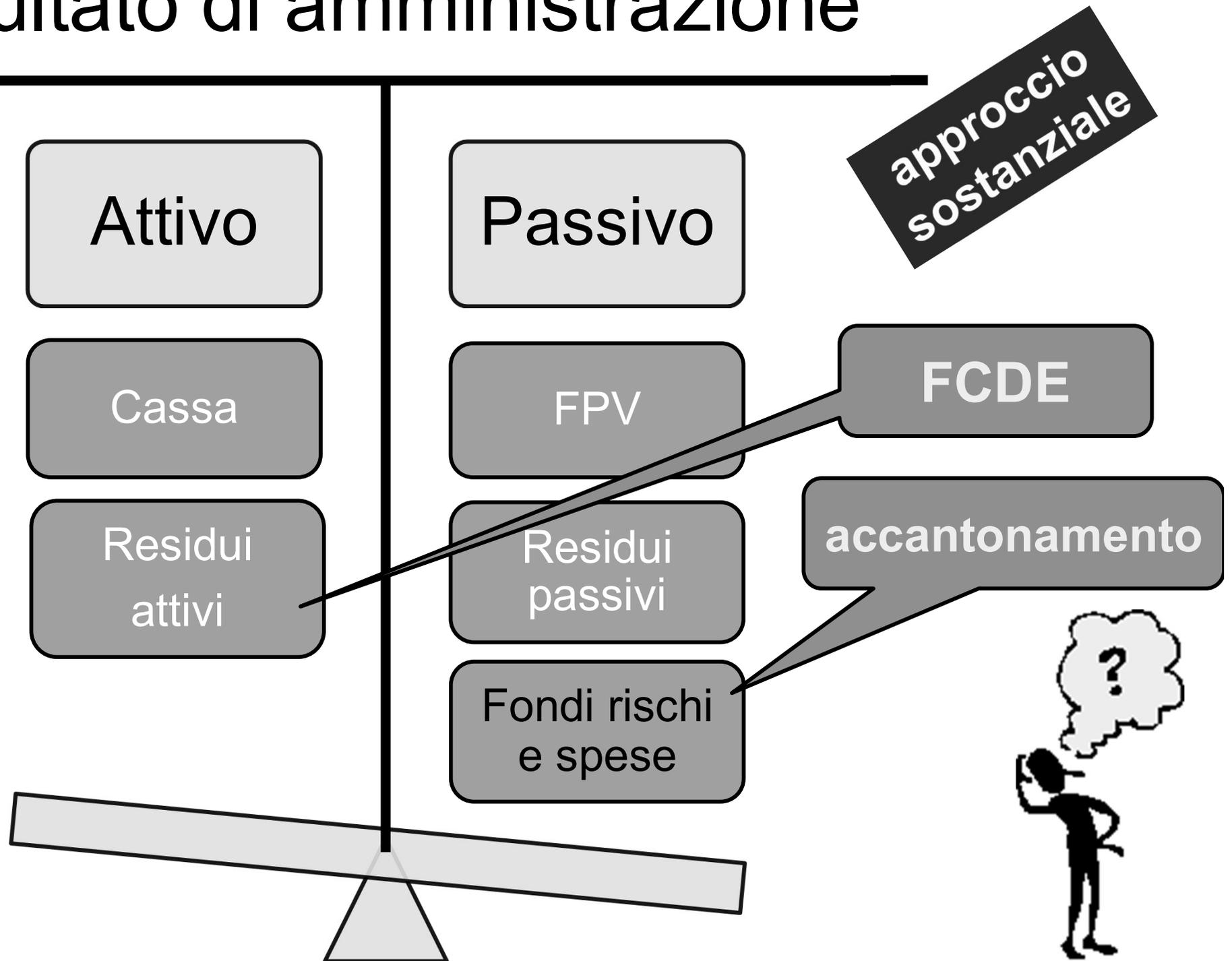
approccio formale



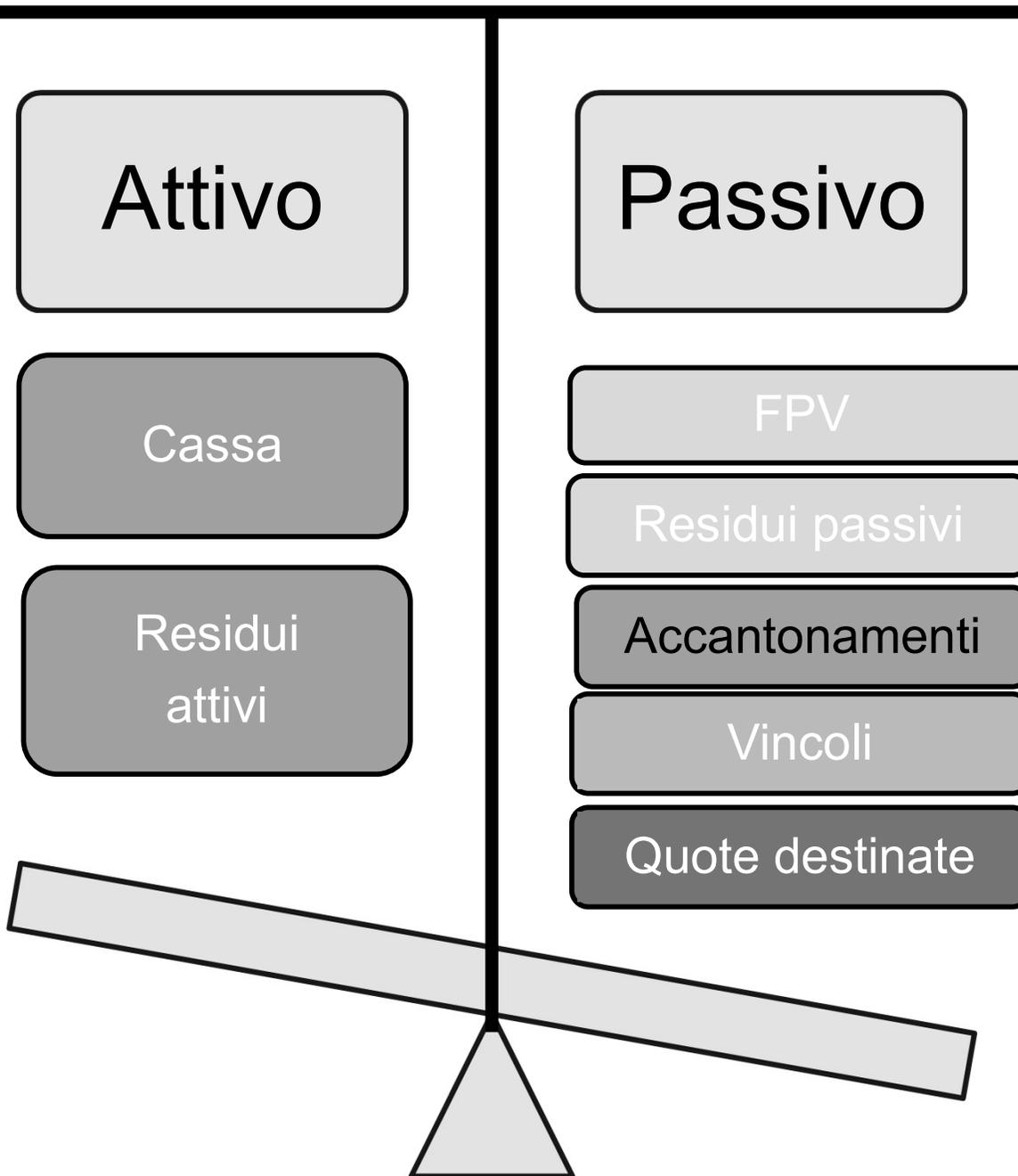
Risultato di amministrazione



Risultato di amministrazione



Risultato di amministrazione

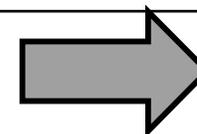


approccio
sostanziale



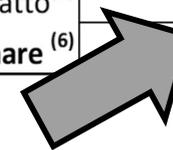
Risultato di amministrazione

		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

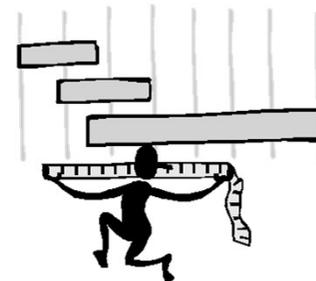
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:	
Parte accantonata ⁽³⁾	
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/.... ⁽⁴⁾	
Accantonamento residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) ⁽⁵⁾	
Fondo anticipazioni liquidità	
Fondo perdite società partecipate	
Fondo contezioso	
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⁾	



Riaccertamento dei residui



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.

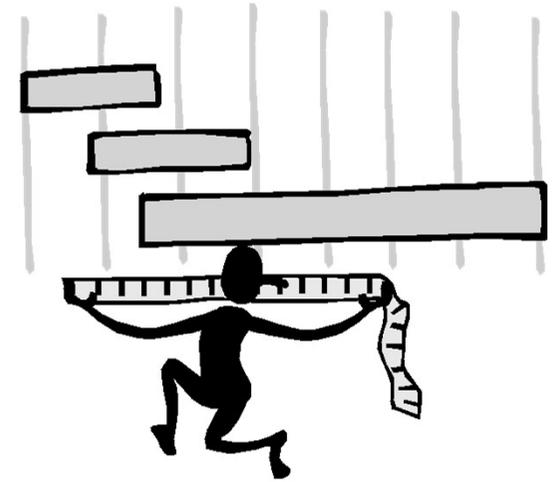
Considerato che una quota del risultato di amministrazione, di importo corrispondente a quello dei residui attivi di dubbia e difficile esazione, è destinato a dare copertura alla cancellazione dei crediti, l'accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al fondo crediti di dubbia esigibilità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

I residui - definizione

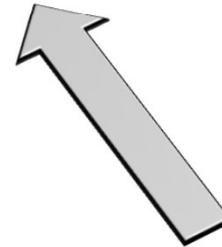
- ✦ possono essere **conservate tra i residui attivi le entrate accertate esigibili** nell'esercizio di riferimento, **ma non incassate**
- ✦ possono essere **conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso di tale esercizio, ma non pagate**



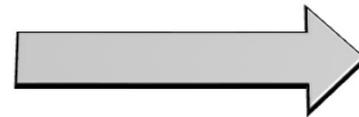
Definizione dei residui



residui

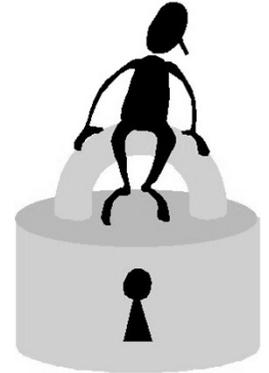
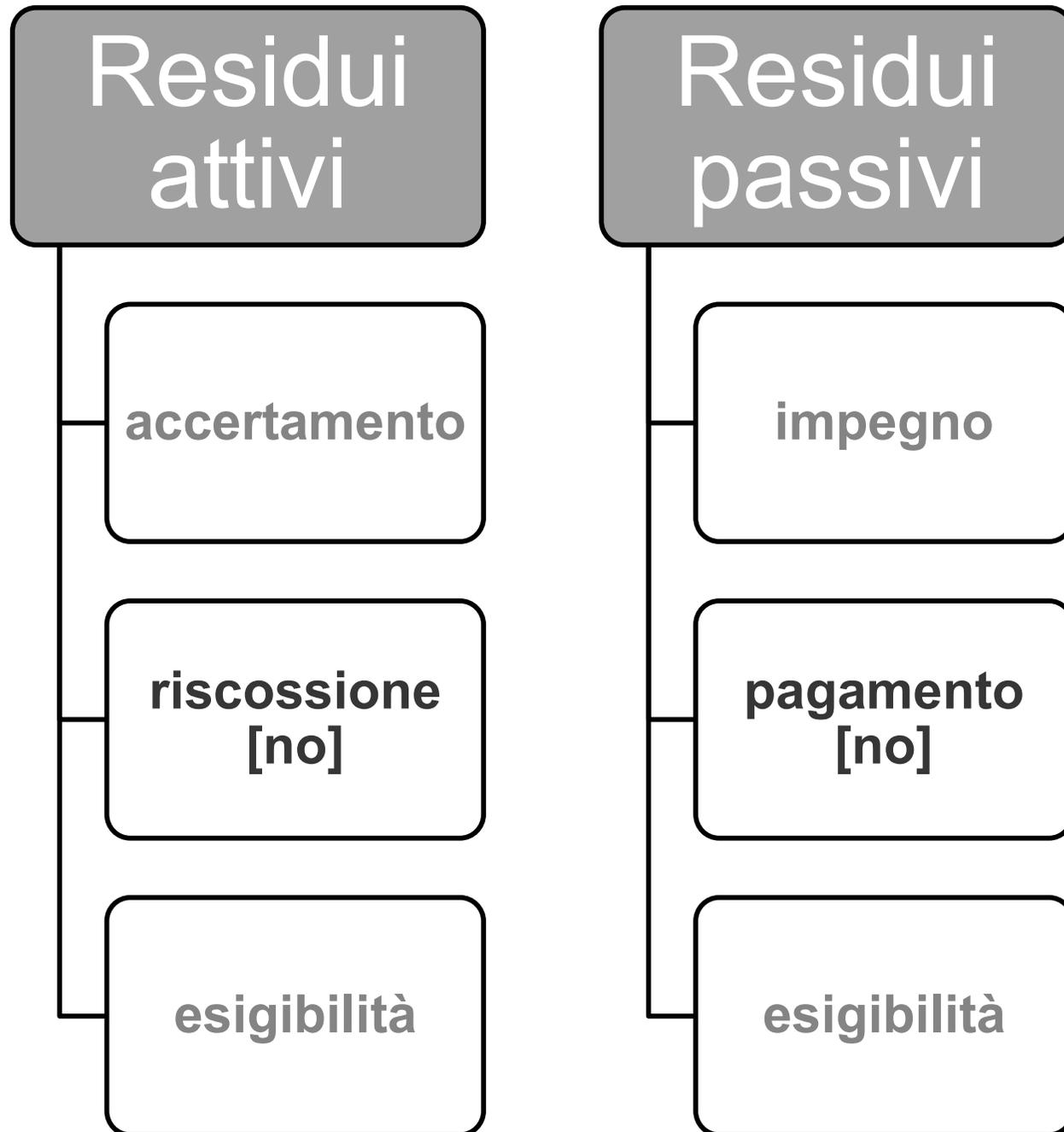


obbligazione

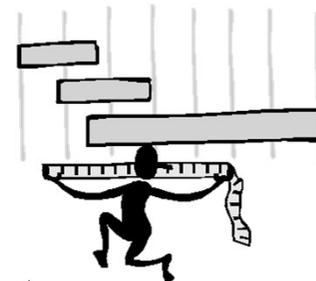


esigibilità

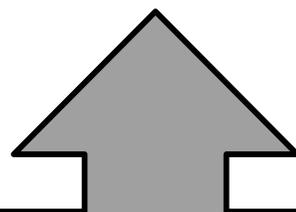
Residui & condizioni



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:

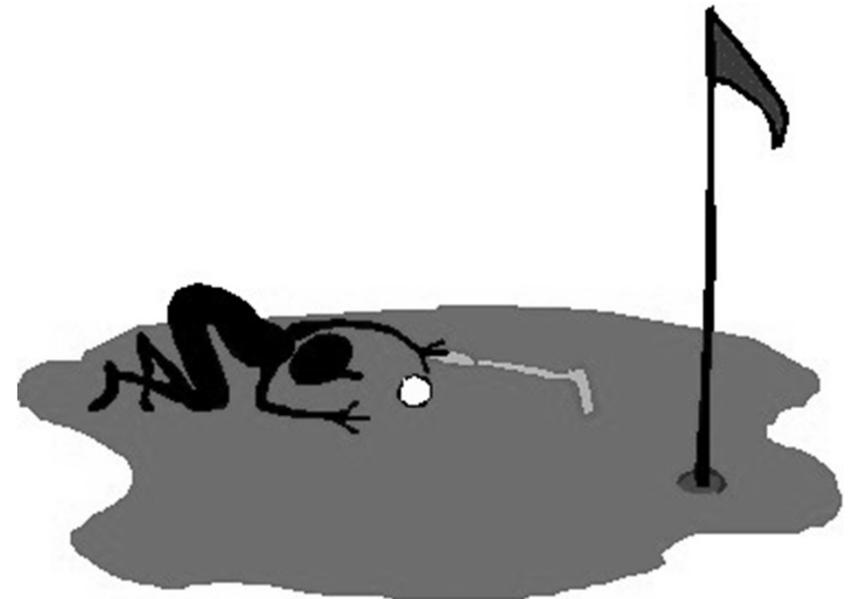
- i crediti di **dubbia e difficile esazione**
- i crediti riconosciuti **assolutamente inesigibili**
- i crediti **riconosciuti insussistenti**, per l'avvenuta legale estinzione o per indebitato o erroneo accertamento del credito



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

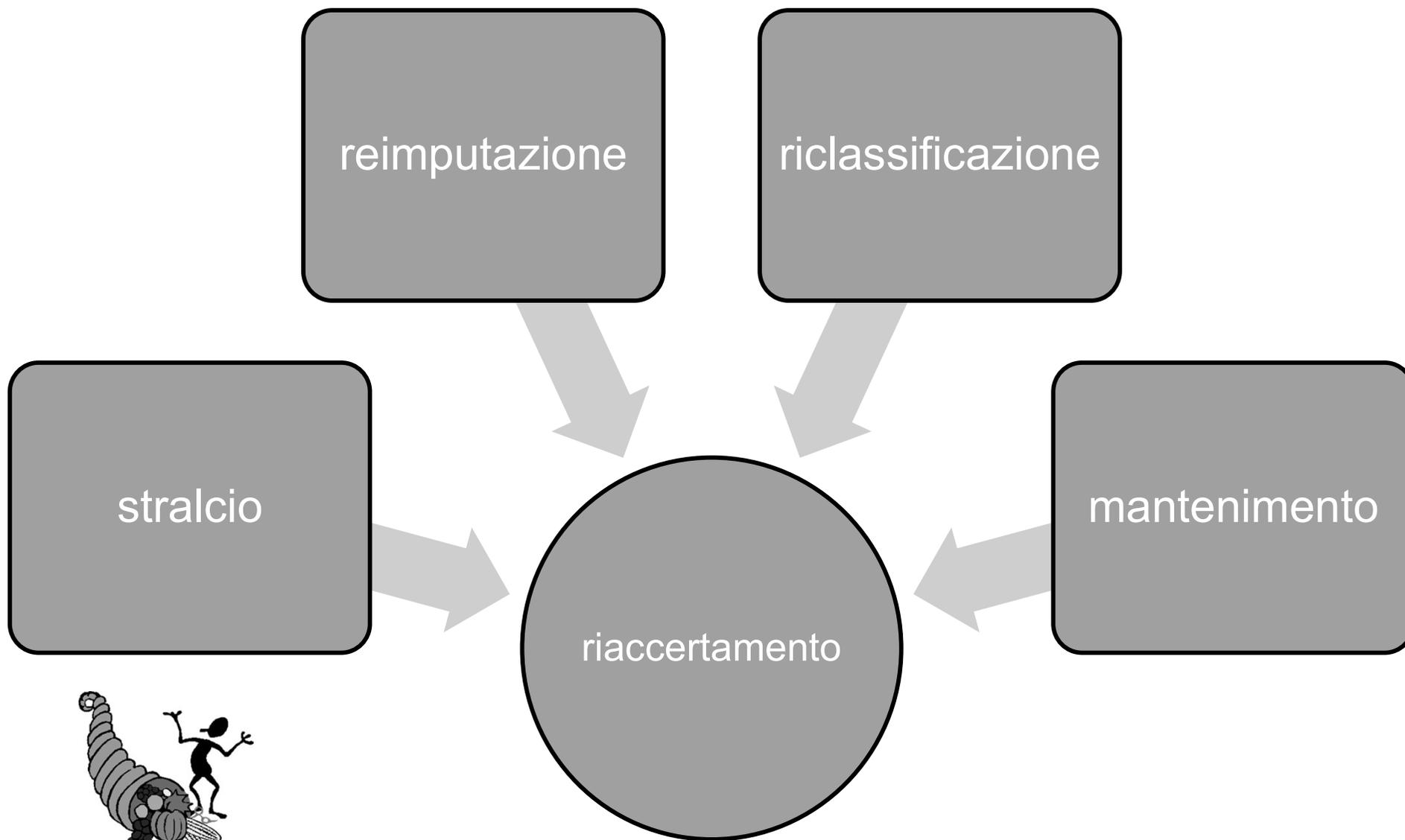
- ✦ la **ricognizione** consente di individuare formalmente:
 - i crediti ed i debiti imputati all'esercizio di riferimento che **non risultano di competenza finanziaria di tale esercizio**
 - per i quali è necessario procedere alla **reimputazione contabile** all'esercizio in cui il credito o il debito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



Riaccertamento dei residui

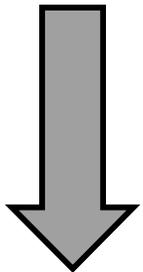


Riaccertamento dei residui



Riaccertamento dei residui

- ‡ con riferimento ai **crediti di dubbia e difficile esazione** accertati nell'esercizio
- ‡ sulla base della ricognizione effettuata



- ‡ si procede all'**accantonamento al fondo di crediti, di dubbia e difficile esigibilità** accantonando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione



Riaccertamento dei residui



- ‡ **trascorsi tre anni** dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso
- ‡ il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'**opportunità di operare lo stralcio** di tale credito dal conto del bilancio
- ‡ riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione

Riaccertamento dei residui

- ✦ **i crediti formalmente riconosciuti assolutamente inesigibili o insussistenti** per l'avvenuta legale estinzione (prescrizione) o per indebitito o erroneo accertamento del credito
- ✦ **sono definitivamente eliminati dalle scritture** e dai documenti di bilancio attraverso la delibera di riaccertamento dei residui.



Riaccertamento dei residui



- ✦ **Il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza dei crediti deve essere adeguatamente motivato**
 - attraverso l'**analitica descrizione delle procedure seguite** per la realizzazione dei crediti prima della loro eliminazione totale o parziale
 - o indicando le **ragioni che hanno condotto alla maturazione della prescrizione**
 - rimanendo fermo l'obbligo di **attivare ogni possibile azione** finalizzata ad adottare le soluzioni organizzative necessarie per evitare il ripetersi delle suddette fattispecie

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 contemperato 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



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

- ✦ Sez. Marche – Del. 144/2023
- ✦ 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 disporre il mantenimento, che dovranno essere tanto più stringenti quanto più remoto è l'esercizio di provenienza

Riaccertamento dei residui attivi



+ rateizzazioni

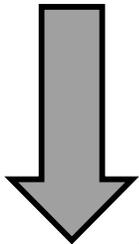
- + la rateizzazione di un'entrata esigibile negli esercizi precedenti determina
 - la cancellazione del residuo attivo dalle scritture della contabilità finanziaria
 - l'accertamento del medesimo credito nell'esercizio in cui viene concessa la rateizzazione con imputazione agli esercizi previsti dal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

Riaccertamento dei residui

- ✦ i debiti formalmente riconosciuti **insussistenti per l'avvenuta legale estinzione (prescrizione) o per indebitato o erroneo impegno di un'obbligazione non dovuta**
- ✦ sono **definitivamente eliminati** dalle scritture e dai documenti di bilancio attraverso il provvedimento di riaccertamento dei residui.
- ✦ il riconoscimento formale dell'assoluta insussistenza dei debiti **deve essere adeguatamente motivato.**



Cancellazione

Riaccertamento dei residui



- ✦ se dalla **ricognizione** risulta la necessità di procedere al riconoscimento formale del **maggior importo dei crediti e dei debiti dell'amministrazione** rispetto all'ammontare dei residui attivi e passivi contabilizzati
- ✦ è necessario procedere all'**immediato accertamento ed impegno [riconoscimento di DFB] di nuovi crediti o nuovi debiti**, imputati contabilmente alla **competenza dell'esercizio** in cui le relative obbligazioni sono esigibili

Riaccertamento dei residui

✦ è, invece, necessario procedere ad una **rettifica in aumento** dei residui attivi, e non all'accertamento di nuovi crediti di competenza dell'esercizio



✦ in caso di **riscossione di residui attivi cancellati** dalle scritture in quanto ritenuti (erroneamente) assolutamente inesigibili

Riaccertamento dei residui



- ✦ il riaccertamento dei residui può riguardare **crediti e debiti non correttamente imputati all'esercizio** in quanto, in occasione della ricognizione,
- ✦ risultano **non di competenza dell'esercizio** cui sono stati imputati, **in quanto non esigibili** nel corso di tale esercizio

Riaccertamento dei residui

- ✦ **nel bilancio dell'esercizio in cui era imputato l'impegno cancellato**, si provvede a costituire (o a incrementare) il fondo pluriennale vincolato per un importo pari a quello dell'impegno cancellato
- ✦ **nel primo esercizio del bilancio di previsione** si incrementa il fondo pluriennale iscritto tra le entrate, per un importo pari all'incremento del fondo pluriennale iscritto nel bilancio dell'esercizio precedente, tra le spese
- ✦ **nel bilancio dell'esercizio** cui la spesa è reimputata si incrementano o si iscrivono gli stanziamenti di spesa necessari



Riaccertamento ordinario

- ✦ 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**
- ✦ le entrate e le spese accertate e impegnate **non esigibili nell'esercizio considerato**, sono immediatamente re-imputate all'esercizio in cui sono esigibili



Riaccertamento ordinario [**effetti**]

✦ a seguito della **reimputazione dei residui passivi** [in avanti] si determina l'alimentazione del FPV

✦ fatta salva l'ipotesi di **congiunta reimputazione** anche dell'entrata corrispondente [es. trasferimenti a rendicontazione]



Riaccertamento ordinario [**effetti**]

- ✦ a seguito della **reimputazione dei residui attivi** [in avanti] si determina la riduzione del RDA
- ✦ generando un'entrata sulla competenza dell'esercizio nel quale avviene la reimputazione [anche in modo pluriennale]



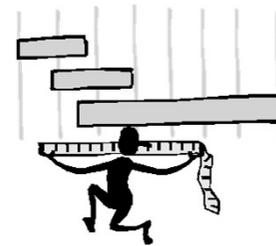
Riaccertamento ordinario



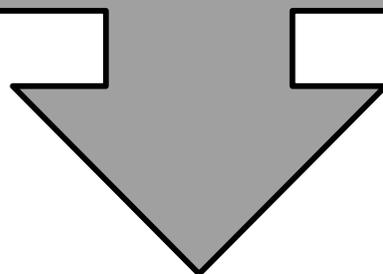
**VERIFICA
COMPETENZA**

**ACCERTAMENTO DEI PRESUPPOSTI CHE
DETERMINANO LA MATURAZIONE DELLA CONDIZIONI
DI ESIGIBILITA' AD ESEMPIO CONSEGNA (FORNITURE)
O ESECUZIONE DELLA PRESTAZIONE (SERVIZI)**

Riaccertamento ordinario

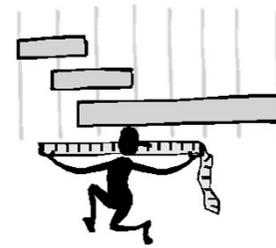


**VERIFICA TITOLO
GIURIDICO**

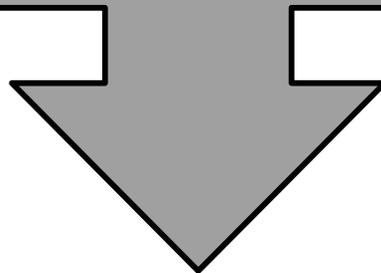


**SUSSISTENZA DELLE OBBLIGAZIONI GIURIDICHE IN
RELAZIONE AI RESIDUI ATTIVI E PASSIVI
[CONTRATTI, INCARICHI, ECC.]**

Riaccertamento ordinario

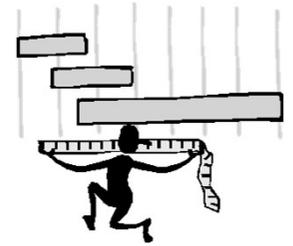


**VERIFICA TERMINI
DI PRESCRIZIONE**

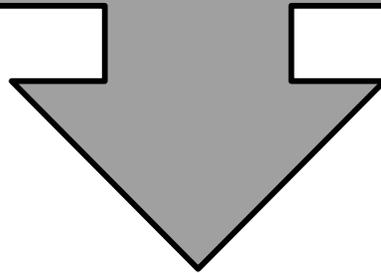


**DECORRENZA DEL TERMINE DI PRESCRIZIONE IN
RELAZIONE ALLE SINGOLE POSTE ATTIVE E PASSIVE
[SULLA BASE DEI TERMINI PREVISTI DALLA LEGGE]**

Riaccertamento ordinario



**VERIFICA RISCOUOTIBILITA'
RESIDUI ATTIVI**



**PER RICONTRARE LE POSSIBILITA'
DI INCASSO EFFETTIVO**

Trascorsi tre anni dalla scadenza di un credito di dubbia e difficile esazione non riscosso, il responsabile del servizio competente alla gestione dell'entrata valuta l'opportunità di operare lo stralcio di tale credito dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione

Acquisti beni e servizi



- ✦ In ogni caso, possono essere considerate esigibili, e quindi liquidabili ... le spese impegnate nell'esercizio precedente, relative
 - a prestazioni o forniture **rese nel corso dell'esercizio precedente, le cui fatture pervengono nei due mesi successivi alla chiusura dell'esercizio**
 - o per le quali il **responsabile della spesa dichiara**, sotto la propria responsabilità valutabile ad ogni fine di legge, che la **spesa è liquidabile in quanto la prestazione è stata resa o la fornitura è stata effettuata**

Gestione investimenti

- ✦ l'impegno delle spese di investimento effettuato **sulla base del cronoprogramma**
- ✦ può comportare, nel caso di **variazioni del cronoprogramma**, determinate dall'**avanzamento dei lavori** con un andamento differente rispetto a quello previsto
- ✦ la necessità di **procedere a variazioni di bilancio** e al **riaccertamento degli impegni assunti**

Gestione investimenti

- ✦ la reimputazione delle spese successivamente alla conclusione dell'esercizio [31/12]
- ✦ a seconda dei casi interessati, è di competenza:
 - del responsabile del servizio economico-finanziario [riaccertamento parziale]
 - dell'organo esecutivo

Presupposti riaccertamento

- ✦ il regolamento di contabilità dell'ente disciplina le modalità attraverso le quali le fatture o i documenti contabili equivalenti
- ✦ che attestano l'avvenuta cessione di beni, lo stato di avanzamento di lavori, la prestazione di servizi nei confronti dell'ente
- ✦ sono **protocollate** ed, entro 10 giorni, **annotate** nel registro delle fatture ricevute (RUF)

Riaccertamento delle risorse PNRR

- ✦ le risorse PNRR (per lo più) sono miste, implicando normalmente:
 - una **parte con anticipazione** (di entrata) da cui può scaturire:
 - ✦ **FPV**, qualora la spesa sia impegnata ma non esigibile → reimputazione
 - ✦ **avanzo vincolato**, qualora la spesa non sia stata impegnata
 - ✦ **residui passivi**, qualora la spesa sia impegnata ed esigibile



Riaccertamento delle risorse PNRR

✦ le risorse PNRR (per lo più) sono miste, implicando normalmente:

■ una **parte a rendicontazione** (di spesa) da cui può scaturire:

- ✦ **reimputazione di spesa (e conseguentemente di entrata)**, qualora la spesa sia impegnata ma non esigibile
- ✦ **residui passivi**, qualora la spesa sia impegnata ed esigibile
- ✦ **avanzo vincolato** (o reimputazione di entrata) nel caso di mancato impegno

NO FPV



Riaccertamento delle risorse PNRR

✦ per le risorse della digitalizzazione occorre considerare che:

- non sono a rendicontazione di spesa [bensì a risultato – entrata ⇒ asseverazione]
- sono libere per le quote finanziate con risorse di bilancio precedentemente
- per l'eccedenza è da valutare la destinazione [quote libere / vincolate]



Gestione investimenti e PNRR

- trasferimenti a rendicontazione
 - in caso di **trasferimenti a rendicontazione**
 - erogati da un'amministrazione che adotta il principio della competenza finanziaria potenziato
 - l'amministrazione beneficiaria del contributo accerta l'entrata con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato i corrispondenti impegni.

Gestione investimenti e PNRR

- trasferimenti a rendicontazione
 - l'ente erogante è tenuto ad impegnare l'intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'ente beneficiario (cronoprogramma). L'individuazione degli esercizi cui imputare la spesa per trasferimenti è effettuata sulla base dei programmi presentati dagli enti finanziati per ottenere il contributo;
 - l'ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni

eventuali aggiornamenti in fase gestionale con scambio informazioni

Gestione investimenti e PNRR

- trasferimenti a rendicontazione
 - la errata contabilizzazione dei contributi a rendicontazione rileva di per sé, in quanto:
 - da un lato, essa è in grado di compromettere il valore dei parametri obiettivi di cui all'art. 242 del TUEL
 - dall'altro lato, fornisce una rappresentazione alterata dei principali aggregati del bilancio, nel mancato rispetto, quindi, dei principi di veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità

Investimenti & cronoprogrammi



	X	X+1	X+2	...	X+9
IMPUTAZ. SPESA	100	100	100	100	100
IMPUTAZ. ENTRATA	1000	0	0	0	0

riaccertamento

	X	X+1	X+2	...	X+4
IMPUTAZ. SPESA	200	200	200	200	200
IMPUTAZ. ENTRATA	1000	0	0	0	0

Investimenti & cronoprogrammi



	X	X+1	X+2	...	X+9
IMPUTAZ. SPESA	100	100	100	100	100
IMPUTAZ. ENTRATA	100	100	100	100	100

riaccertamento

	X	X+1	X+2	...	X+4
IMPUTAZ. SPESA	200	200	200	200	200
IMPUTAZ. ENTRATA	200	200	200	200	200

TRASFERIMENTI A RENDICONTAZIONE

Fondo pluriennale vincolato

- † Opera pubblica [€ 1 mln.] da realizzare in 10 anni [a quote costanti]

	X	X+1	X+2	...	X+9
IMPUTAZ. SPESA	100	100	100	100	100
FINANZ..	1000	0	0	0	0
SALDO	+900	-100	-100	-100	-100

FPV	+900	800	700	0
------------	-------------	------------	------------	-------------	----------

Fondo pluriennale vincolato

- Opera pubblica [€ 1 mln.] da realizzare in 10 anni [a quote costanti]

$E (X)$	$S (X)$		$E (X+1)$	$S (X+1)$
1000	100		0	100
	900	FPV	900	800

Fondo pluriennale vincolato

- ✦ Opera pubblica [€ 1 mln.] da realizzare in 10 anni [a quote costanti]

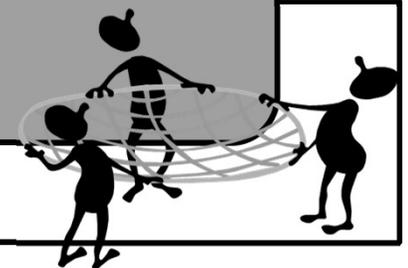
E (X+2)	S (X+2)	 FPV	E (X+9)	S (X+9)
800	100		0	100
	700		100	0

Gestione di competenza

equilibrio di competenza

equilibrio di bilancio

equilibrio complessivo



Risultato di competenza

accertamenti [+]

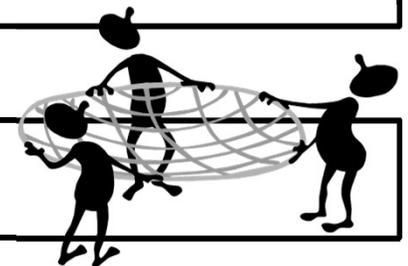
impegni [-]

FPV di entrata [+]

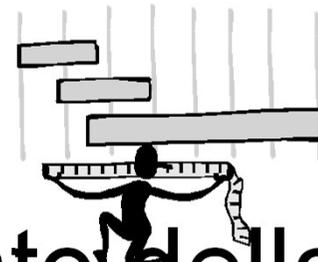
FPV di spesa [-]

avanzo applicato [+]

disavanzo applicato [-]



Risultato di competenza



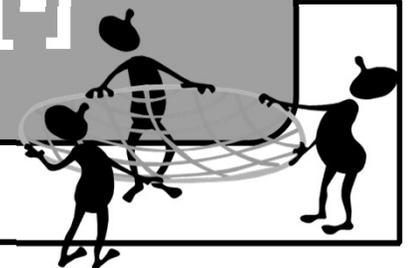
- ✦ il valore «segnaleatico» del risultato della competenza è condizionato da alcuni elementi [soprattutto dopo l'avvento dell'armonizzazione contabile]
 - accantonamenti corrispondenti a stanziamenti non seguiti da impegni [FCDE, fondo contenzioso, ecc.]
 - vincoli di destinazione per entrate accertate a cui non corrispondono impegni di spesa [CDS, trasf. regionali, ecc.]

Equilibrio di bilancio

risultato di competenza

risorse accantonate nel bilancio [-]

risorse vincolate nel bilancio [-]



Equilibrio complessivo

equilibrio di bilancio

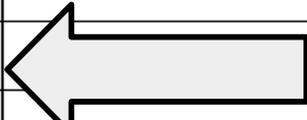
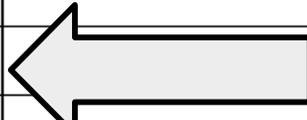
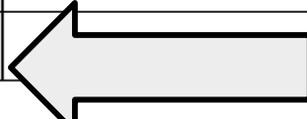
variazione acc. nel rendiconto [+/-]



I risultati nei prospetti (consuntivo)

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO	COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+) 0
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente 	(-) 0
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(+) 0
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00 <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(+) 0
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+) 0
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti <i>- di cui spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione</i> 	(-) 0
D1) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-) 0
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-) 0
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-) 0
F1) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari <i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>	(-) 0
F2) Fondo anticipazioni di liquidità	(-) 0
G) Somma finale (G=A-AA+Q1+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	

I risultati nei prospetti (consuntivo)

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+H+I-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		

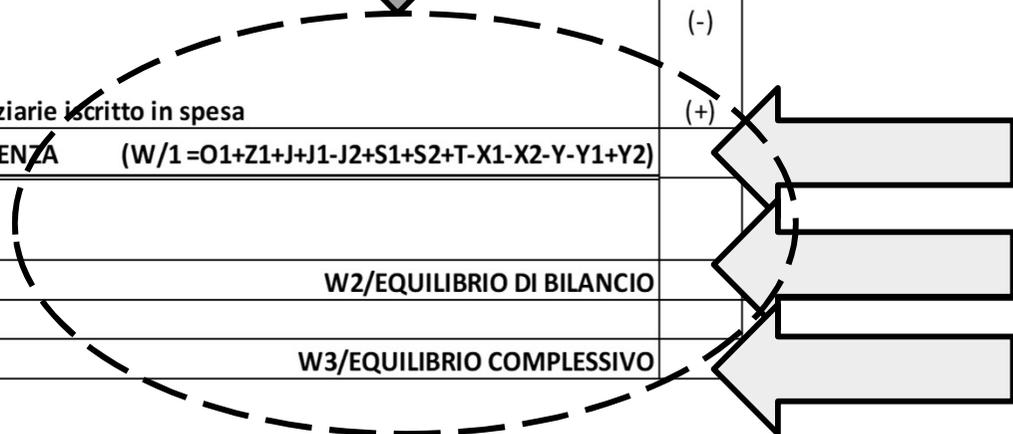
I risultati nei prospetti (consuntivo)

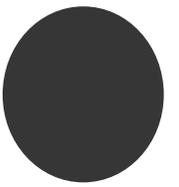
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	
Q1) Fondo pluriennale vincolato per spese titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale iscritto in entrata	(-)	
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie 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	(-)	
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	(-)	
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	(-)	
Y2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in 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	(+)	
Z1) RISULTATO DI COMPETENZA IN C/CAPITALE (Z1) = P+Q-Q1+J2+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V-Y2+E+ E1)		
Z/1) Risorse accantonate in c/capitale stanziato 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		

I risultati nei prospetti (consuntivo)

J) Utilizzo risultato di amministrazione per l'incremento di attività finanziarie	(+)	
J1) Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata	(+)	
J2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in entrata	(-)	
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 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	(-)	
Y1) Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie (di spesa)	(-)	
Y2) Fondo pluriennale vincolato per spese Titolo 3.01 Acquisizioni di attività finanziarie iscritto in spesa	(+)	-
W1) RISULTATO DI COMPETENZA (W/1 = O1+Z1+J+J1-J2+S1+S2+T-X1-X2-Y-Y1+Y2)		-
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

vincolo finanza pubblica





Obiettivi finanza pubblica

- ❖ ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica... le città metropolitane, le province e i comuni
 - ❖ partecipano al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica e all'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dalle nuove regole della governance economica europea
 - ❖ secondo le modalità che costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ sono esclusi dal versamento del contributo gli enti
 - ❖ in dissesto finanziario
 - ❖ sottoposti a procedura di riequilibrio finanziario
 - ❖ che abbiano sottoscritto gli accordi di cui all'articolo 1, comma 572, della L. 234/2021, e di cui all'articolo 43, comma 2, del D.L. 50/2022
- ❖ **alla data dell'1.01.2025**

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ l'equilibrio di cui all'articolo 1, comma 821, della L. 145/2018, è rispettato
- ❖ in presenza di un saldo non negativo tra le entrate e le spese di competenza finanziaria del bilancio
- ❖ comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del fondo pluriennale vincolato
- ❖ al netto delle entrate vincolate e accantonate non utilizzate nel corso dell'esercizio

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ i comuni
- ❖ le province e le città metropolitane
- ❖ delle regioni a statuto ordinario, della Regione siciliana e della regione Sardegna
- ❖ assicurano un contributo alla finanza pubblica, aggiuntivo rispetto a quello previsto a legislazione vigente

Obiettivi finanza pubblica

Anno	Importo complessivo	Comuni	Province e città metropolitane
2025	140 mln.	130 mln.	10 mln.
2026	290 mln.	260 mln.	30 mln.
2027	290 mln.	260 mln.	30 mln.
2028	290 mln.	260 mln.	30 mln.
2029	490 mln.	440 mln.	50 mln.

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ gli importi del contributo a carico di ciascun ente sono determinati sulla base di criteri e modalità definiti
- ❖ con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno, da emanare entro il 31 gennaio 2025 previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali
 - ❖ In caso di mancata intesa entro venti giorni dalla data di prima iscrizione all'ordine del giorno della Conferenza Stato-città ed autonomie locali della proposta di riparto delle riduzioni di cui al secondo periodo, il decreto è comunque adottato.

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ ...anche in proporzione agli impegni di spesa corrente al netto degli impegni
 - ❖ per gli interessi
 - ❖ per la gestione ordinaria del servizio pubblico di raccolta, smaltimento, trattamento e conferimento in discarica dei rifiuti
 - ❖ per i trasferimenti al bilancio dello Stato per concorso alla finanza pubblica
 - ❖ e per le spese della missione 12, Diritti sociali, politiche sociali e famiglia
- ❖ come risultanti dal rendiconto 2023 o, in caso di mancanza, dall'ultimo rendiconto approvato

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ per ciascuno degli anni dal 2025 al 2029 le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni
- ❖ iscrivono nella missione 20, Fondi e accantonamenti, della parte corrente di ciascuno degli esercizi del bilancio di previsione un fondo
- ❖ con una dotazione pari al contributo annuale alla finanza pubblica, fermo restando il rispetto dell'equilibrio di bilancio di parte corrente

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ Con riferimento al bilancio di previsione 2025-2027, il fondo è iscritto entro trenta giorni dal riparto dei contributi alla finanza pubblica
- ❖ con variazione di bilancio approvata con atto del consiglio, per gli enti locali, e con legge regionale, per le regioni a statuto ordinario

La costituzione del fondo avviene con risorse di parte corrente [sul fondo non è possibile impegnare]

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ alla fine di ciascun esercizio, il fondo di per gli **enti in situazione di disavanzo** di amministrazione alla fine dell'esercizio precedente
- ❖ costituisce un'economia che concorre al **ripiano anticipato** del disavanzo di amministrazione, in misura aggiuntiva rispetto a quanto previsto nel bilancio di previsione

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ per gli enti con un risultato di amministrazione pari a zero o positivo alla fine dell'esercizio precedente
- ❖ il fondo confluisce nella parte accantonata del risultato di amministrazione destinata al finanziamento di investimenti, anche indiretti, nell'esercizio successivo, prioritariamente rispetto alla formazione di nuovo debito

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ Qualora, nel corso di ciascuno degli anni dal 2025 al 2029, risultino andamenti di spesa corrente degli enti territoriali non coerenti con gli obiettivi di finanza pubblica
- ❖ possono essere previsti ulteriori obblighi di concorso alla finanza pubblica a carico dei medesimi enti

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ entro il 30 giugno di ciascuno degli esercizi dal 2026 al 2030
- ❖ sulla base dei rendiconti trasmessi alla banca dati delle amministrazioni pubbliche
- ❖ è verificato il rispetto a livello di comparto degli enti territoriali dell'equilibrio e dell'accantonamento

Decreto MEF

Obiettivi finanza pubblica

- ❖ Per gli enti di cui al secondo periodo è determinato l'incremento del fondo che, entro i successivi trenta giorni, tali enti sono tenuti a iscrivere nel bilancio di previsione con riferimento all'esercizio in corso di gestione

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 .

La salvaguardia degli equilibri



- ✦ 4. Il responsabile del servizio finanziario, di ragioneria o qualificazione corrispondente
- ✦ è preposto alla verifica di veridicità delle previsioni di entrata e di compatibilità delle previsioni di spesa, avanzate dai vari servizi, da iscriversi nel bilancio di previsione
- ✦ ed alla verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, alla regolare tenuta della contabilità economico-patrimoniale e più in generale alla salvaguardia degli equilibri finanziari e complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica.

Art. 153, comma 4

La salvaguardia degli equilibri

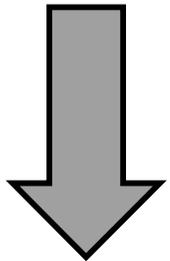


- ✦ 6. Il regolamento di contabilità disciplina le segnalazioni obbligatorie dei fatti e delle valutazioni del responsabile finanziario
 - al legale rappresentante dell'ente
 - al consiglio dell'ente nella persona del suo presidente
 - al segretario ed all'organo di revisione
 - alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti
- ✦ ove si rilevi che la gestione delle entrate o delle spese correnti evidenzia il costituirsi di situazioni - non compensabili da maggiori entrate o minori spese - tali da pregiudicare gli equilibri del bilancio.

Art. 153, comma 6

La salvaguardia degli equilibri

- ✦ in ogni caso la segnalazione è effettuata entro 7 giorni dalla conoscenza dei fatti



- ✦ il consiglio provvede al riequilibrio a norma dell'articolo 193, entro 30 giorni dal ricevimento della segnalazione, anche su proposta della giunta

Art. 153, comma 6



La salvaguardia degli equilibri



+ riequilibrio [art. 187]

- 2. La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'art. 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:
 - ✿ a) per la copertura dei debiti fuori bilancio;
 - ✿ **b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;**
 - ✿ c) per il finanziamento di spese di investimento;
 - ✿ d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
 - ✿ e) per l'estinzione anticipata dei prestiti.

La salvaguardia degli equilibri



✦ **Corte dei conti Lazio (par. 83/2019)**

- *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»*

La salvaguardia degli equilibri



+ Principio contabile applicato 4/2

- per mezzi ordinari si intendono tutte le possibili politiche di contenimento delle spese e di massimizzazione delle entrate proprie, senza necessariamente arrivare all'esaurimento delle politiche tributarie regionali e locali
- è pertanto possibile utilizzare l'avanzo libero per la salvaguardia degli equilibri **senza avere massimizzato la pressione fiscale**

La salvaguardia degli equilibri



+ riequilibrio [art. 187]

- ❖ 3-bis. L'avanzo di amministrazione non vincolato **non può essere utilizzato** nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222, **fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193.**

La salvaguardia degli equilibri



+ riequilibrio [art. 162]

- **6. Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo**

La salvaguardia degli equilibri



+ riequilibrio [art. 193]

- ai fini del riequilibrio possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi

1 ■ le possibili economie di spesa e tutte le entrate

- ✱ ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione

2 ■ i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale.

La salvaguardia degli equilibri



+ riequilibrio [art. 193]

- ove non possa provvedersi con le modalità sopra indicate è possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione.
 - Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare
- 3 le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2
 - 4

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'art. 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**

Versione precedente

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).

XVIII decreto correttivo

- ✦ Gli enti locali, ai sensi di quanto previsto:
 - dall'articolo 180, comma 3, lettera d), del TUEL, indicano al tesoriere, attraverso l'ordinativo di incasso, l'eventuale natura vincolata dei propri incassi. Al riguardo, devono essere segnalate al tesoriere le riscossioni a destinazione vincolata derivanti da trasferimenti e da prestiti;
 - dall'articolo 185, comma 2, lettera i), del TUEL, indicano al tesoriere, attraverso l'ordinativo di pagamento, l'eventuale natura vincolata dei propri pagamenti. Al riguardo, devono essere comunicati al tesoriere i pagamenti con destinazione vincolata derivanti da trasferimenti o da prestiti

Gestione cassa vincolata (4/2)

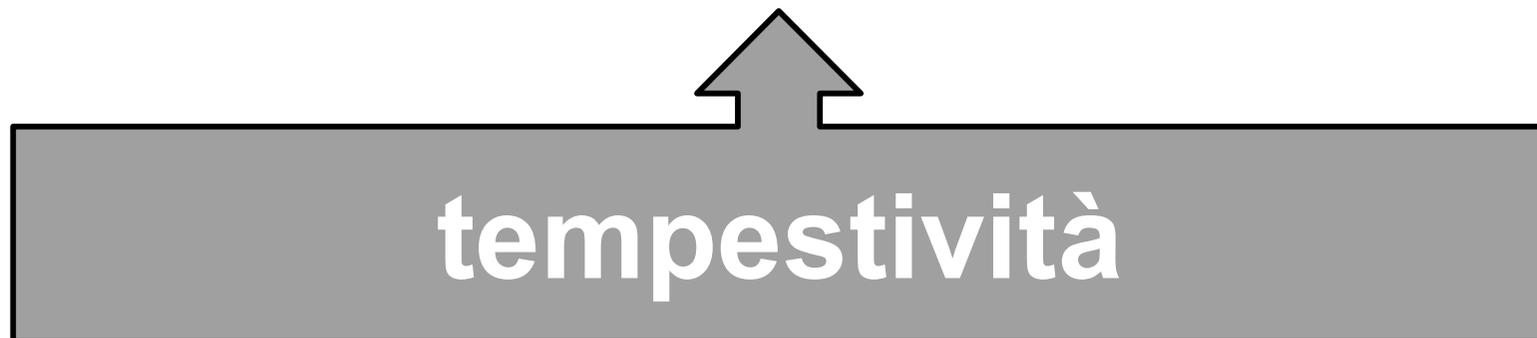
- ✦ **nel corso dell'esercizio**, sulla base del flag attribuito agli ordinativi di incasso e di pagamento ai sensi degli articoli. 180, comma 3, lettera d), e 185, comma 2, lettera i), del TUEL
- ✦ sia l'ente che il tesoriere sono in condizione di determinare il saldo di **cassa libero e il saldo di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

D.L. 155/2024

- Al fine di rafforzare le misure già previste per la riduzione dei tempi di pagamento, dando attuazione alla milestone M1C1-72-bis del PNRR, le amministrazioni pubbliche di cui al D.Lgs. 165/2001
 - adottano entro il 28 febbraio di ciascun anno, un piano annuale dei flussi di cassa, contenente un cronoprogramma dei pagamenti e degli incassi relativi all'esercizio di riferimento

D.L. 155/2024

- Il piano annuale dei flussi di cassa è redatto sulla base dei modelli resi disponibili sul sito istituzionale del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.
- il competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica che sia predisposto il piano di cassa

Programmazione flussi di cassa

Codice SIOPE	Descrizione	Primo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)	
		Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ¹⁹⁹
	FONDO DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ANNO		
	di cui con vincolo di cassa <i>(solo per gli enti locali)</i>		
E.1.01.00.00.	Tributi	-	-
E.1.01.01.00.000	Imposte, tasse e proventi assimilati (inserire i principali tributi dell'ente)	-	-
 Altre imposte, tasse e proventi assimilati		
E.1.01.02.00.000	Tributi destinati al finanziamento della sanità <i>(solo per le regioni)</i>		
E.1.01.03.00.000	Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali <i>(solo per le regioni)</i>		
E.1.01.04.00.000	Compartecipazioni di tributi		
E.1.03.00.00.	Fondi perequativi		
E.1.00.00.00.	Totale titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	-	-
E.2.01.01.01.0	Trasferimenti correnti da Ministeri		
E.2.01.01.02.	Trasferimenti correnti da Regioni e province autonome		
	Trasferimenti correnti da altri		
E.2.00.00.00.	Totale titolo 2 - Trasferimenti correnti	-	-
E.3.01.00.00.	Entrate da attività di gestione dei beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni		
E.3.02.00.00.	Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti		
E.3.03.00.00.	Interessi attivi		
E.3.04.00.00.	Altre entrate da redditi da capitale		
E.3.05.00.00.	Rimborsi e altre entrate correnti		
E.3.00.00.00.	Totale titolo 3 - Entrate extratributarie	-	-

Programmazione flussi di cassa

Codice SIOPE	Descrizione	Primo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)	
		Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ¹⁹¹
	FONDO DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ANNO		
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		
	TOTALE RISCOSSIONI (al netto anticipazione del tesoriere)	-	-
	di cui riscossioni con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		
	TOTALE RISORSE DISPONIBILI	-	-
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		-

Programmazione flussi di cassa

Codice SIOPE	Descrizione	Primo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)	
		Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa ¹⁹¹
	FONDO DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ANNO		
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		
	TOTALE RISCOSSIONI (al netto anticipazione del tesoriere)	-	-
	di cui riscossioni con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		
	TOTALE RISORSE DISPONIBILI	-	-
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		
	FONDO DI CASSA ALLA FINE DEL TRIMESTRE	-	-
	di cui con vincolo di cassa (solo per gli enti locali)		
	RICORSO ANTICIPAZIONI DELL'ISTITUTOTESORIERE	-	-

Programmazione flussi di cassa

- ✦ Le previsioni trimestrali del Piano sono elaborate dal responsabile finanziario con la collaborazione dei responsabili dei servizi dell'ente
- ✦ anche tenendo conto dell'andamento degli incassi e dei pagamenti degli esercizi precedenti (consultabili dal sito internet www.SIOPE.it)
- ✦ e in considerazione delle novità e delle peculiarità dell'esercizio (le nuove attività previste nei documenti di programmazione e/o modifiche del quadro normativo).



Programmazione flussi di cassa

- ✦ Il Piano annuale dei flussi di cassa è adottato anche dagli enti che non hanno ancora approvato il bilancio di previsione, in quanto l'assenza delle previsioni del bilancio di cassa rende ancora più necessarie le previsioni del piano annuale dei flussi di cassa
- ✦ il Piano annuale dei flussi di cassa è trasmesso all'organo di revisione per la verifica prevista dall'art. 6, comma 2, del DL 155 del 2024.



Programmazione flussi di cassa

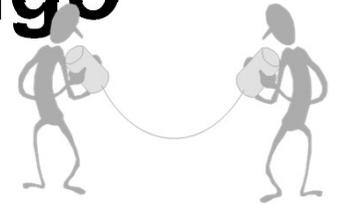
- ✦ al fine di garantirne l'efficacia nel corso dell'esercizio
- ✦ gli enti sono invitati a verificare trimestralmente le previsioni, ad aggiornare il Piano annuale dei flussi di cassa
- ✦ e a dare comunicazione alla Giunta/organo esecutivo dell'attuazione del Piano.

Programmazione flussi di cassa

- ✦ La verifica e l'aggiornamento del prospetto possono, ad esempio, essere effettuati:
 - sostituendo le previsioni del trimestre concluso e i dati SIOPE dei trimestri precedenti con gli importi degli incassi e dei pagamenti effettivi, estratti dalla banca dati SIOPE;
 - riformulando di conseguenza le previsioni dei trimestri successivi;
 - tenendo conto delle variazioni di bilancio che incidono sulle previsioni trimestrali di cassa.
- ✦ Il Piano dei flussi di cassa è aggiornato con atto del responsabile finanziario.

L'esecuzione delle spese [art. 191]

- ✦ nel caso in cui vi è stata l'acquisizione di beni e servizi in **violazione dell'obbligo indicato nei commi 1, 2 e 3**
- ✦ **il rapporto obbligatorio** intercorre
 - ai fini della controprestazione
 - per la parte non riconoscibile ai sensi dell'art. 194, comma 1, let. e)
- ✦ tra il **privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente** che hanno consentito la fornitura.



L'esecuzione delle spese - prenotazione

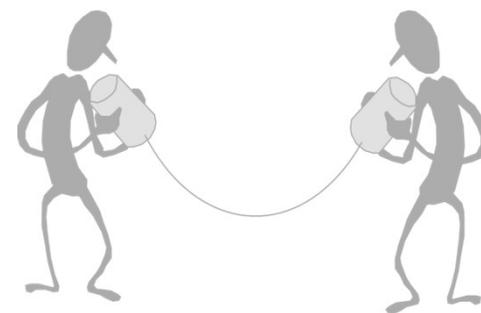
- ✦ durante la gestione possono anche essere prenotati impegni relativi a procedure in via di espletamento
- ✦ i provvedimenti relativi per i quali entro il termine dell'esercizio non è stata assunta dall'ente l'obbligazione di spesa verso i terzi decadono e costituiscono economia della previsione di bilancio

Ogni procedimento amministrativo che comporta spesa deve trovare, fin dall'avvio, la relativa attestazione di copertura finanziaria ed essere prenotato nelle scritture contabili dell'esercizio individuato nel provvedimento che ha originato il procedimento di spesa. Alla fine dell'esercizio, le prenotazioni alle quali non hanno fatto seguito obbligazioni giuridicamente perfezionate e scadute sono cancellate quali economie di bilancio

La copertura finanziaria

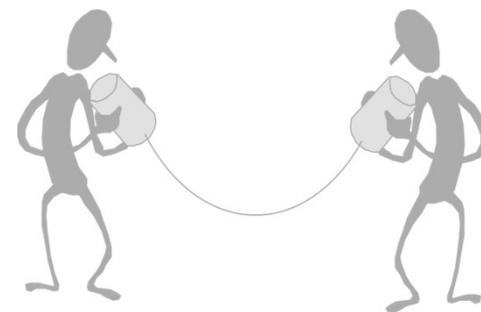
- ✦ il regolamento di contabilità disciplina le modalità con le quali vengono resi i pareri di **regolarità contabile** sulle, proposte di deliberazione ed apposto il **visto di regolarità contabile sulle determinazioni dei soggetti abilitati**

L'attestazione di copertura finanziaria dei provvedimenti che danno luogo a impegni concernenti investimenti finanziati da entrate accertate al titolo 4, 5 o 6 delle entrate, è resa indicando gli estremi del provvedimento di accertamento delle entrate che costituiscono la copertura e la loro classificazione in bilancio



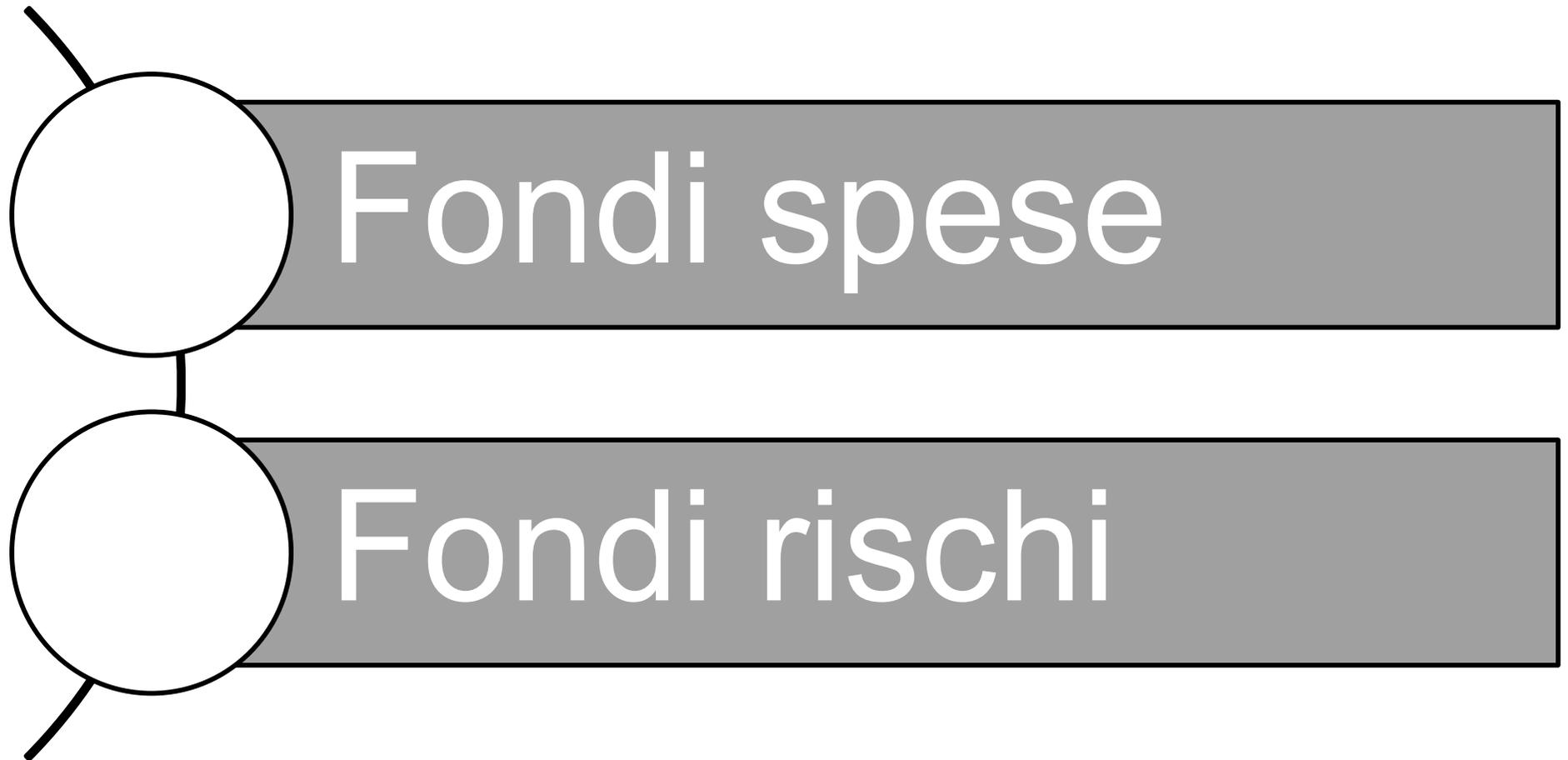
La copertura finanziaria

- ✦ Il responsabile del servizio finanziario effettua le **attestazioni di copertura** della spesa in relazione alle disponibilità effettive esistenti negli stanziamenti di spesa e, quando occorre, in relazione allo **stato di realizzazione degli accertamenti di entrata vincolata** secondo quanto previsto dal regolamento di contabilità



Condizioni di equilibrio & Rischi

- ✦ Il migliore presidio dell'equilibrio di bilancio implica l'efficace quantificazione [bilancio/rendiconto]



Verifica/adeguamento fondi e accantonamenti

- Fondo crediti di dubbia esigibilità [FCDE]
- Fondo contenzioso
- Fondo perdite partecipate
- Fondo garanzia debiti commerciali
- Fondo rinnovi contrattuali
- Fondo garanzie rilasciate
- Fondo fine mandato Sindaco
- Altri fondi rischi
- Altri fondi oneri

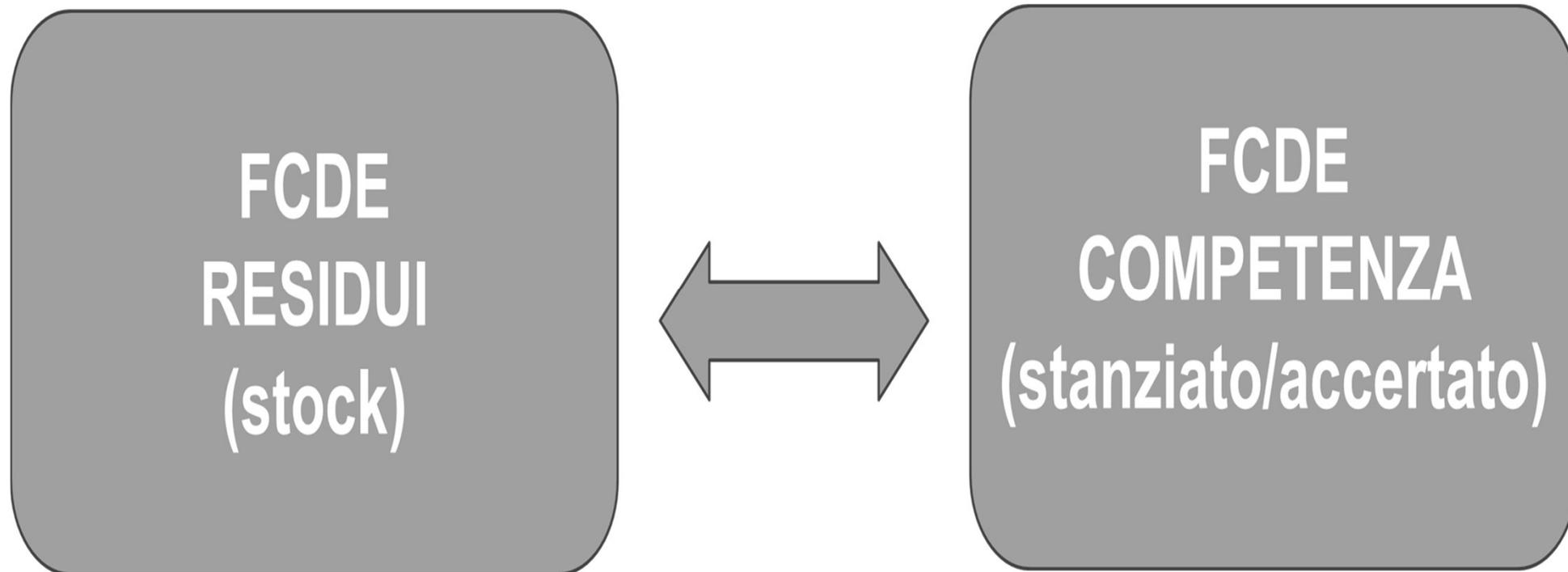
Funzionamento FCDE

Bilancio di previsione

Rendiconto di gestione

Adeguamenti

Funzionamento FCDE



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

Riscossioni competenza 2023

+

Incassi 2024 su residui 2023

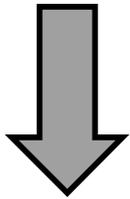
Accertamenti 2023

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



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

quinquennio

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.

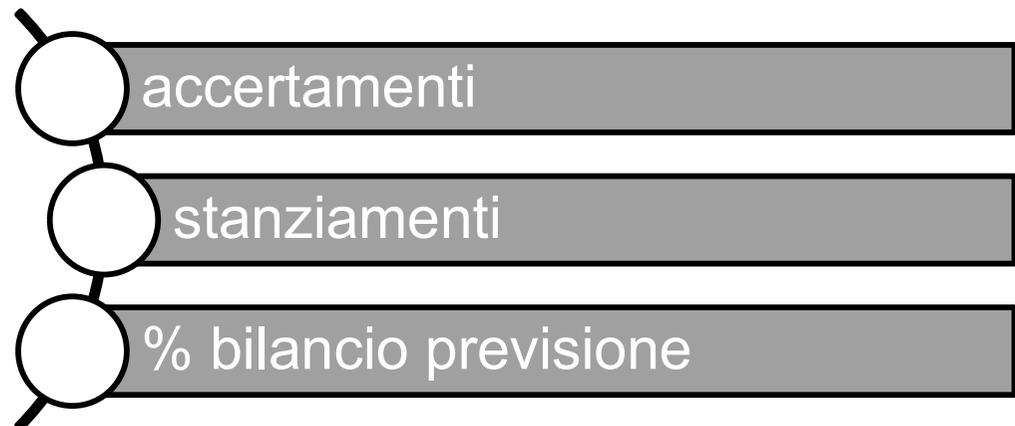


in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità

Adeguamento FCDE (in corso di esercizio)

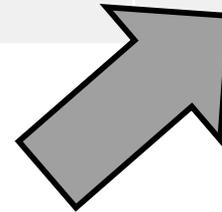
- a tal fine si applica la percentuale utilizzata in occasione della predisposizione del bilancio di previsione
- all'importo **maggiore** tra lo **stanziamento e l'accertamento** rilevato alla data in cui si procede all'adeguamento

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

Adeguamento FCDE (in corso di esercizio)

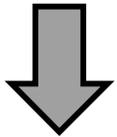
90%

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

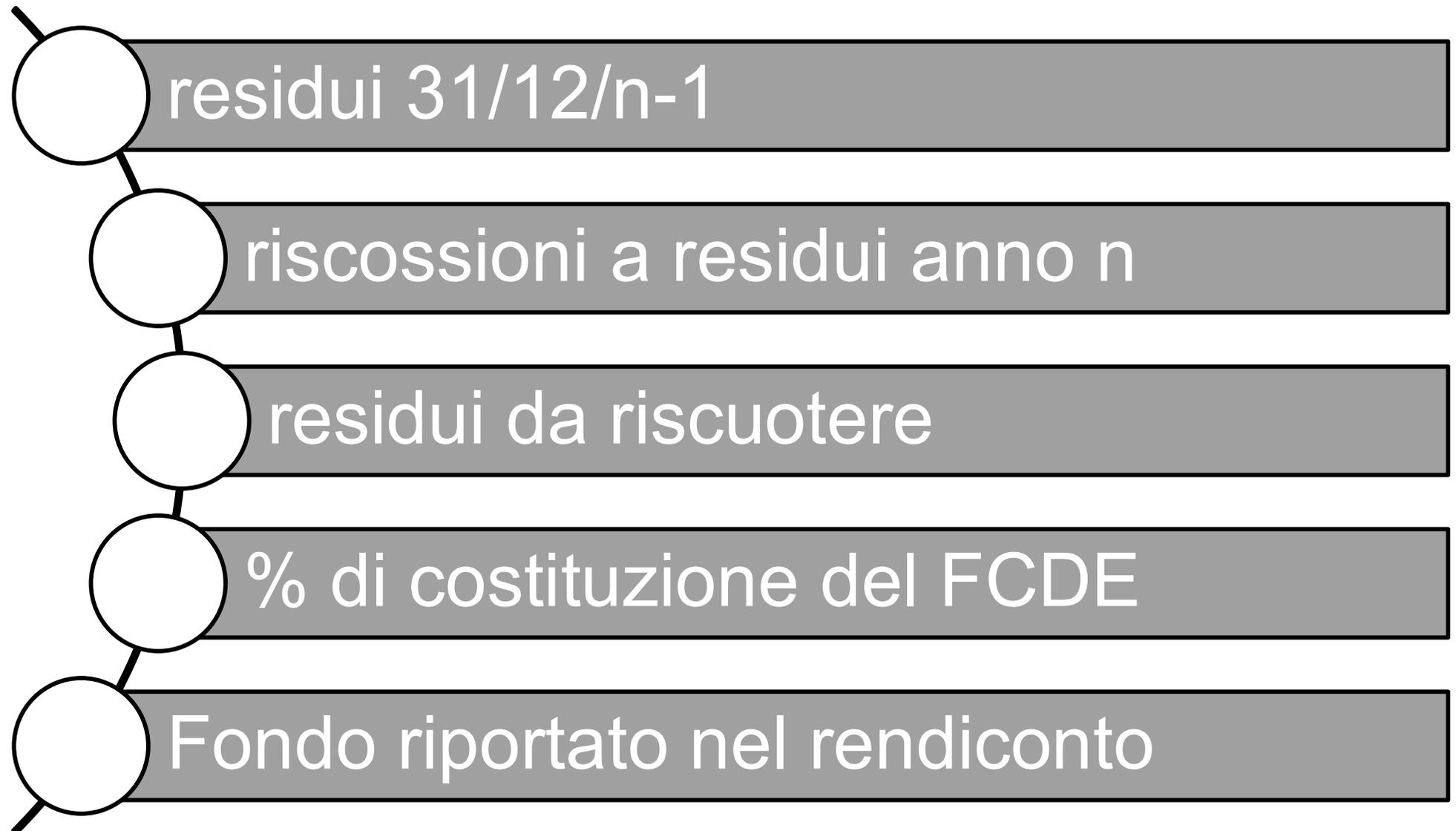
Adeguamento FCDE (in sede di salvaguardia)

- 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

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

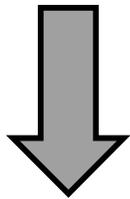
FCDE a rendiconto

✦ parametro rilevante [complemento a 100]

■ esempio

✦ incassi a residuo 2024 € 300.000

✦ residui iniziali 1.01.2024 € 1.000.000



$$\frac{300.000}{1.000.000} = 30,000\%$$

quinquennio

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**

Fondo contenzioso

- 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 [nessun impegno]

Fondo contenzioso

- 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 [rectius accantonato] alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva

Fondo contenzioso

- nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno
- si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata

Fondo contenzioso

- particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso
- risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione

Fondo contenzioso

- 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 i quali l’avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza

Fondo contenzioso

- la passività “possibile” che, in base al documento OIC n. 31, nonché dello IAS 37, è quella in relazione alla quale il fatto che l’evento si verifichi è inferiore al probabile e, quindi, il range di accantonamento 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

Fondo contenzioso

- registro del contenzioso
- coinvolgimento dei legali dell'ente
- quantificazione dei rischi
- aggiornamento in funzione dell'andamento della vertenza [fasi del procedimento]
- appostamento contabile

Fondo contenzioso

- È parimenti **possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio** riguardanti il fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente
- **si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso** (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza

Fondo perdite partecipate

- nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali (comprese nell'elenco di cui all'art. 1, comma 3, della L. 196/2006) presentino un risultato di esercizio negativo
- le pubbliche amministrazioni locali partecipanti devono accantonare (nell'anno successivo), in apposito fondo vincolato, un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione

Fondo perdite partecipate

- La ratio del sistema delineato dal legislatore ...
meccanismo di correlazione fra le perdite di gestione subite dalle società e la contrazione degli spazi di spesa delle amministrazioni controllanti...al fine della salvaguardia degli equilibri finanziari degli enti locali attraverso la loro responsabilizzazione nel perseguimento della sana gestione delle partecipate e la costante verifica delle possibili ricadute della gestione di queste ultime sui propri bilanci.

Fondo perdite partecipate

- gli Enti locali devono procedere con l'accantonamento ... nel primo bilancio di previsione successivo alla certificazione del risultato negativo, mediante approvazione del bilancio d'esercizio della società partecipata
- gli Enti locali possono non procedere all'accantonamento, o ridurre lo stesso, nel primo bilancio di previsione successivo alla certificazione del risultato positivo, mediante approvazione del bilancio d'esercizio della società partecipata

Fondo perdite partecipate

- L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui
 - l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione
 - o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione

Fondo perdite partecipate

- Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti
- l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione

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

Circolare n° 17/2022 RGS

Fondo garanzia debiti commerciali

Sono esclusi dal calcolo dell'accantonamento gli stanziamenti di spesa finanziati da risorse vincolate. Per l'individuazione delle spese vincolate, gli enti soggetti al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, fanno riferimento alle spese che, se non impegnate al 31 dicembre di ciascun anno, sono inserite nell'allegato a/2 al rendiconto, ai sensi dell'art. 187, comma 3-ter del decreto

Cfr. Del. 4/2022
Sez. Campania

- la percentuale di accantonamento al Fondo di garanzia debiti commerciali, determinata secondo i criteri divisati dal comma 862, va applicata sugli stanziamenti riguardanti *"la spesa per acquisto di beni e servizi"* al netto degli *"stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione"*;
- l'esclusione degli *"stanziamenti di spesa che utilizzano risorse con specifico vincolo di destinazione"* va intesa come riferita solo ai vincoli di destinazione delle entrate derivanti da legge, da trasferimenti e da prestiti, per i quali operano i limiti di utilizzazione, con obbligo di ricostituzione entro l'anno, prescritti dal combinato disposto degli artt. 195 e 222 del TUEL.

Fondo garanzia debiti commerciali

- 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 garanzie rilasciate

- al momento della concessione della garanzia, in contabilità finanziaria non si effettua alcuna contabilizzazione»
- essendo opportuno, semplicemente, «nel rispetto del principio della prudenza ... che nell'esercizio in cui è concessa la garanzia, l'ente effettui un accantonamento tra le spese correnti tra i “Fondi di riserva e altri accantonamenti”
- tale accantonamento consente di destinare una quota del risultato di amministrazione a copertura dell'eventuale onere a carico dell'ente in caso di escussione del debito garantito

Fondo garanzie rilasciate

- 1) impegna e paga, tra le concessioni di crediti, la spesa necessaria a pagare la rata richiesta dal finanziatore che ha attivato la garanzia. Al fine di evidenziare la natura del finanziamento concesso dall'ente, si utilizzano le specifiche voci del piano dei conti riguardanti la concessione di crediti da escussione. La spesa è imputata alla voce del piano dei conti riguardante la concessione di crediti al comparto di appartenenza del debitore originario in deroga al principio generale che richiede l'imputazione della spesa all'effettivo destinatario della stessa.;

Fondo garanzie rilasciate

- 2) accerta il credito nei confronti del debitore originario, in quanto non è consentito rinunciare al diritto di rivalsa. Il credito, di importo pari alla spesa di cui al punto 1, è imputato all'esercizio in corso;
- 3) stanZIA in spesa un fondo rischi per escussione per l'intero importo del credito di cui al punto 2);
- 4) comunica al debitore originario di avere effettuato il pagamento e lo invita a riclassificare il debito nei confronti del finanziatore come debito nei propri confronti (a tal fine il debitore originario deve effettuare una regolazione contabile)».

Fondo rinnovi contrattuali

Comparto Funzioni locali - Risorse per il rinnovo contrattuale del triennio 2022-2024

	Unità di personale al 31.12.2021 ⁽¹⁾	Retribuzione media ⁽¹⁾	Monte salari 2021 ⁽²⁾ (mln di euro)	Risorse al lordo oneri riflessi (mln di euro)		
				2022	2023	2024
ENTI LOCALI – non dirigenti	403.633	30.760	17.010	46,25 ⁽³⁾	68,86 ⁽³⁾	983,16 ⁽⁴⁾
TOTALE COMPARTO FUNZIONI LOCALI	403.633	30.760	17.010	46,25⁽³⁾	68,86⁽³⁾	983,16⁽⁴⁾

¹ Dati da Conto Annuale 2021.

² L'importo indicato include anche gli oneri riflessi a carico delle amministrazioni. La percentuale utilizzata per il calcolo degli oneri riflessi inclusi nel monte salari 2021 è pari al 37,0%.

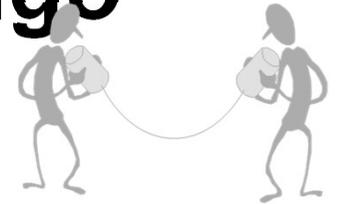
³ Importi corrispondenti all'IVC già corrisposta ai sensi dell'articolo 1, comma 610, della legge 234/2021.

⁴ Importo che rappresenta il 5,78% del monte salari 2021 ed è comprensivo dell'IVC di cui alla precedente nota 3, come incrementata a decorrere dal 2024 ai sensi dell'articolo 1, commi 28 e 29, della legge 213/2023.

Si specifica che per il 2023 non viene computato l'importo relativo all'emolumento accessorio una tantum di cui all'articolo 1, comma 332 della legge 197/2022 attesa la natura temporanea di detto emolumento.

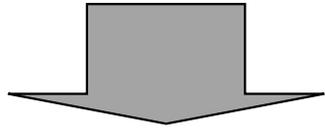
L'esecuzione delle spese [art. 191]

- ✦ nel caso in cui vi è stata l'acquisizione di beni e servizi in **violazione dell'obbligo indicato nei commi 1, 2 e 3**
- ✦ **il rapporto obbligatorio** intercorre
 - ai fini della controprestazione
 - per la parte non riconoscibile ai sensi dell'art. 194, comma 1, let. e)
- ✦ tra il **privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente** che hanno consentito la fornitura.

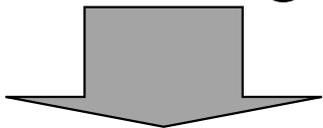


I debiti fuori bilancio

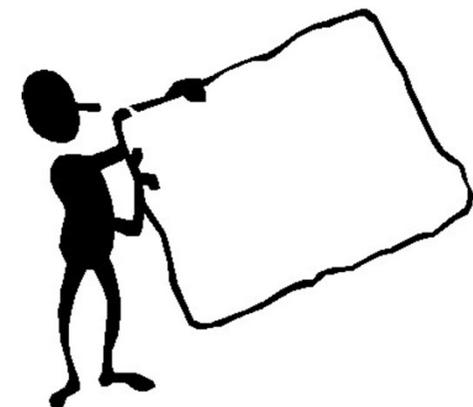
✦ **riconoscimento di debiti fuori bilancio**



- ✦ 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**

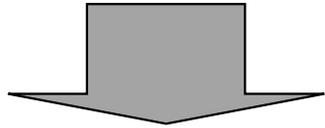


- ✦ il riconoscimento fa coincidere
- ✦ **l'aspetto giuridico, con**
- ✦ **l'aspetto contabile**

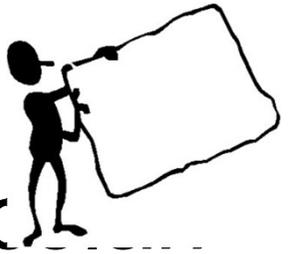


I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio

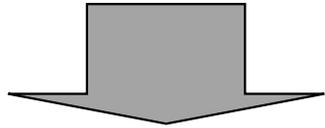


- + l'art. 194 del TUEL è norma di carattere eccezionale e non consente di effettuare spese in difformità dai procedimenti disciplinati dalla legge, ma è finalizzata a ricondurre nei casi previsti e tipici, particolari tipologie di spesa nel sistema di bilancio.

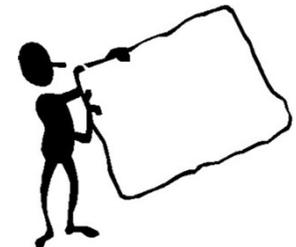


I debiti fuori bilancio

✦ **riconoscimento di debiti fuori bilancio**

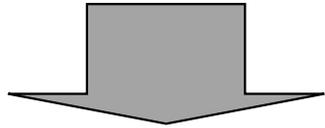


- ✦ tale adempimento deve essere realizzato previa idonea istruttoria che, in relazione a ciascun debito, evidenzia le modalità di insorgenza, di quantificazione e le questioni giuridiche che vi sono sottese.



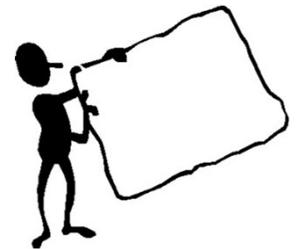
I debiti fuori bilancio

✦ riconoscimento di debiti fuori bilancio



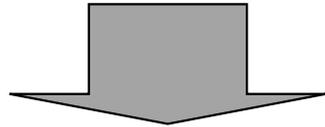
- ✦ gli impegni di spesa per il pagamento dei debiti fuori bilancio riconosciuti e già scaduti devono essere imputati all'esercizio nel quale viene deliberato il riconoscimento.

Sez. Autonomie – delibera n° 21/2018



Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ Tassatività

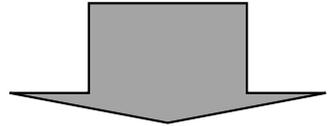


- + L'art. 194 del TUEL contempla una serie di ipotesi - tassative in quanto derogatorie rispetto all'ordinario procedimento di spesa (così ex multis Sezione regionale controllo Veneto, deliberazione n. 103/2019/PRSE) e non interpretabili estensivamente al di fuori dei casi e dei limiti ivi previsti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

Sezione Lombardia 34/2020

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ Tassatività



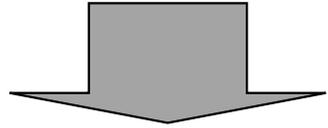
- + l'accertata impossibilità di provvedere al riconoscimento dello stesso con la procedura derogatoria prevista dall'art. 194 TUEL, non ricorrendo i presupposti specificamente richiesti per le singole ipotesi normative contemplate dalla norma, impone al Comune di procedere all'adempimento di quanto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



Sezione Lombardia 34/2020

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ Tassatività

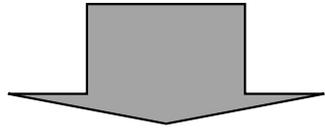


- + diversamente sarà possibile ricorrere all'invocata procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio solo in un secondo momento laddove, a seguito di contenzioso, risulti giudizialmente definita la doverosità delle somme pretese ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) TUEL



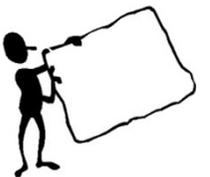
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



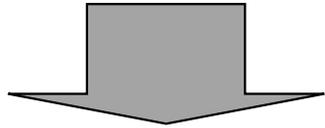
elenco tassativo

- + **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

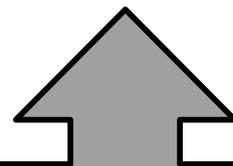


Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ **sentenze esecutive**



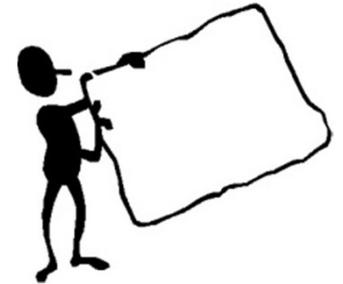
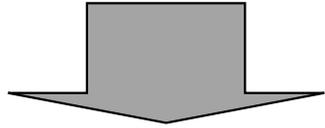
«Il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da una sentenza esecutiva deve, sempre, essere preceduto dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa deliberazione di riconoscimento».



Sezione Autonomie – 27/2019

I debiti fuori bilancio

+ sentenze esecutive

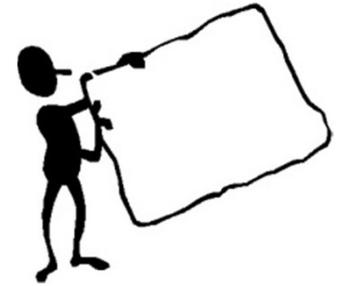
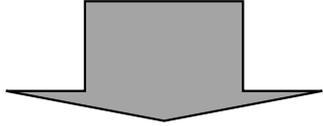


- ❖ in caso di sentenza esecutiva il riconoscimento del debito deve essere effettuato anche in presenza di un accantonamento congruo e sufficiente

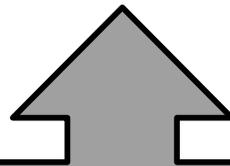
In caso di contenzioso giudiziario, l'ente ha l'onere di accantonare le risorse necessarie per tutelarsi, quantomeno sotto il profilo finanziario, da una probabile soccombenza ed evitare o neutralizzare gli effetti sfavorevoli che ne potrebbero derivare; tuttavia, anche la sussistenza di uno specifico 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.

I debiti fuori bilancio

+ sentenze esecutive



- 1) il decreto di liquidazione per le prestazioni di un CTU rientra nella nozione sostanziale di “sentenze definitive” agli effetti dell’art. 194, comma 2, lett. a) D. Lgs. 267/2000,
- 2) le spese generali del 15 %, anche se non menzionate in sentenza sono oggetto di rimborso agli effetti dell’art. 193, comma 2, D. Lgs. 267/2000.

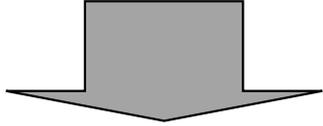


Sezione Liguria – 77/2019

I debiti fuori bilancio

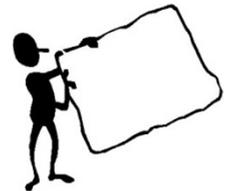
± **sentenze esecutive**

Sez. Liguria n° 73/2018



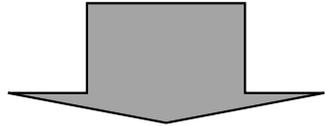
± **sono assimilati i decreti ingiuntivi non opposti ed i lodi arbitrali**

questa Sezione ritiene che, in coerenza con i principi di efficienza ed economicità dell'azione amministrativa e con l'interesse pubblico volto ad evitare inutili sprechi di danaro pubblico, sia possibile per i competenti organi dell'ente locale, nelle ipotesi e con le modalità precisate nel presente pronunciamento, procedere al pagamento dell'obbligazione derivante da un provvedimento giurisdizionale esecutivo anche prima della deliberazione consiliare di riconoscimento. Restano comunque salvi l'obbligo della pronta attivazione e celere definizione del procedimento di cui all'art. 194 TUEL, nonché quello di includere la determinazione relativa al pagamento anticipato nella documentazione da trasmettere alla competente Procura della Corte dei conti ai sensi dell'art. 23 della legge n. 289 del 2002.



I debiti fuori bilancio

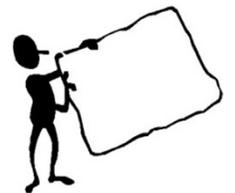
✦ **sentenze esecutive**



✦ **rimborsi fiscali condanna**

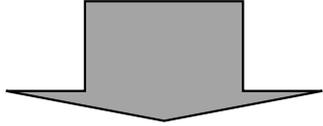
Sez. Lombardia n°
210/2018

Sezione regionale di controllo per la Regione Lombardia ribadisce in via interpretativa, e facendo seguito a precedenti pareri, che alle sentenze esecutive di condanna dell'ente locale al pagamento di rimborsi fiscali a favore dei contribuenti, si applica l'istituto del riconoscimento del debito fuori bilancio di cui all'art. 194 comma 1 lett. a) del D.Lgs n. 267/2000



I debiti fuori bilancio

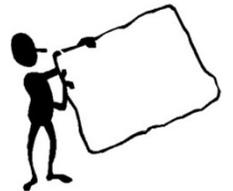
± **sentenze esecutive**



Sez. Lombardia n°
368/2018

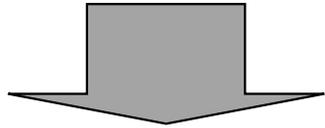
± **sentenze giudice di pace per sanzioni
CDS**

Non appare, quindi, legittimo che il regolamento di contabilità possa contenere una disposizione che consenta di riconoscere debiti fuori bilancio determinati da una sentenza del giudice di pace anche se di modestissimo importo, in assenza di una norma di legge che permetta al regolamento di contabilità di introdurre una disciplina che deroghi rispetto a quanto previsto dall'art 194 primo comma lettera a) del decreto legislativo 267/2000.

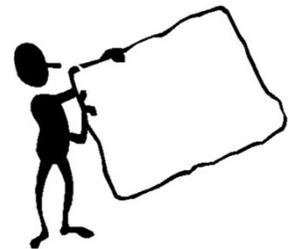


I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio

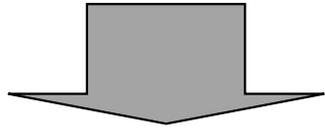


- + Il riconoscimento di debiti fuori bilancio richiede l'obbligazione giuridica la cui formazione implica, laddove ci sia una pubblica amministrazione, la forma scritta
- + non è possibile attivare la procedura stabilita dall'articolo 194 del Tuel in assenza di questo presupposto, anche quando la prestazione abbia prodotto un arricchimento per l'ente



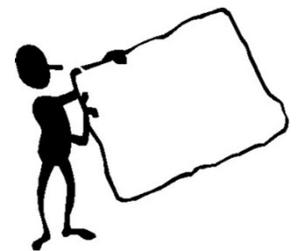
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



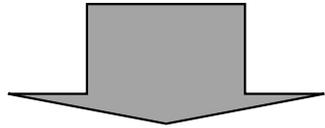
- + **certezza**, cioè che esista effettivamente un'obbligazione di dare, non presunta ma inevitabile per l'ente
- + **liquidità**, nel senso che deve essere individuato il soggetto creditore, l'ammontare del debito, o comunque l'importo sia determinato o determinabile mediante una semplice operazione di calcolo aritmetico
- + **esigibilità**, ovvero il pagamento non deve essere sottoposto a termine o a condizione

Sez. Trentino Alto Adige CC – parere n° 35/2018



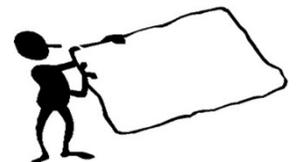
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



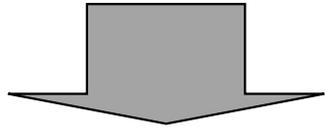
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + l'ente chiede di chiarire le modalità ed i limiti entro i quali, al ricorrere della predetta peculiare fattispecie, possa addivenirsi, comunque, all'eventuale riconoscimento, in sede discrezionale, dell'arricchimento "senza giusta causa" ai sensi dell'art. 2041 c.c. [per effetto di un contratto nulla per difetto di forma]
- + atteso che, secondo l'orientamento della giurisprudenza di legittimità, l'amministratore e/o il funzionario "impoverito" sono legittimati ad agire, ai sensi del predetto art 2041 nei confronti della medesima pubblica amministrazione, ove oggettivamente arricchita



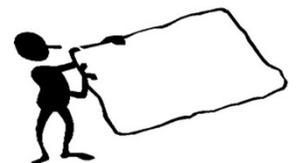
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



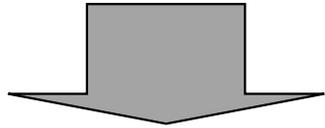
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + la questione posta deriva, tuttavia, da una **errata individuazione dei presupposti** di applicazione del richiamato art. 194, comma 1, lett e) dlgs 267/00
- + ritenendosi necessario versarsi in presenza di una “obbligazione giuridicamente perfezionata”.



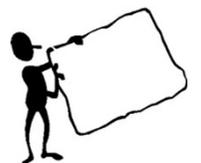
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



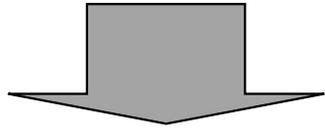
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + il predetto art. 194, comma 1, lett. E) ...
deve leggersi in combinato disposto con la
norma di cui all'art. 191, comma 4, del
medesimo d.lgs, a tenore della quale: “Nel caso
in cui vi è stata l'acquisizione di beni e servizi in violazione dell'obbligo
indicato nei commi 1, 2 e 3, il rapporto obbligatorio intercorre, ai fini
della controprestazione e per la parte non riconoscibile ai sensi
dell'articolo 194, comma 1, lettera e), tra il privato fornitore e
l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la
fornitura. Per le esecuzioni reiterate o continuative detto effetto si
estende a coloro che hanno reso possibili le singole prestazioni”.



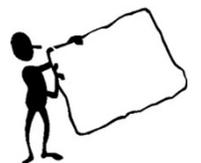
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



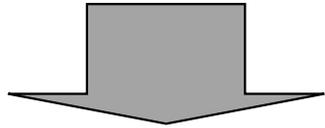
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + trattasi di una disposizione peculiare, in ragione della quale si imputano ex lege alla sfera giuridica diretta e personale dell'amministratore o funzionario gli effetti dell'attività contrattuale dallo stesso condotta in violazione delle regole contabili, al fine di scoraggiare erogazioni di pubblico denaro contra legem.



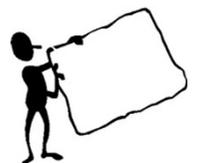
I debiti fuori bilancio

✦ **riconoscimento di debiti fuori bilancio**



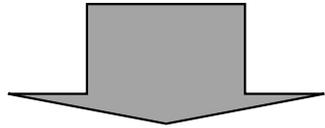
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- ✦ in definitiva, il contratto, seppure formalmente stipulato tra l'amministrazione pubblica, in persona di un proprio funzionario e/o amministratore, ed un contraente privato, laddove rilevi la violazione delle regole contabili in tema di assunzione degli impegni spesa, viene convertito ex lege in un rapporto intercorrente con il predetto funzionario e/o amministratore.



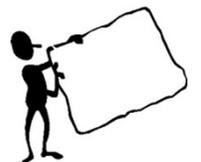
I debiti fuori bilancio

✦ riconoscimento di debiti fuori bilancio



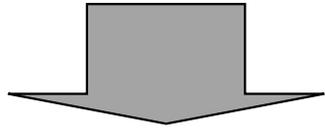
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- ✦ come precisato dalla Corte costituzionale, non si tratta di una sanzione a carico dell'amministratore e/o funzionario che abbia consentito la fornitura e nemmeno, propriamente, di una novazione soggettiva nella titolarità del rapporto obbligatorio
- ✦ Si tratta della individuazione normativa "di condizioni formali (registrazione dell'impegno contabile e attestazione della copertura finanziaria o, nel caso di lavori di somma urgenza, regolarizzazione contabile entro il termine di trenta giorni) alle quali è subordinata l'efficacia del contratto nei riguardi della pubblica amministrazione, in coerenza con il principio tradizionale secondo cui il contratto stipulato diviene obbligatorio nei confronti della pubblica amministrazione contraente solo a seguito della prescritta approvazione (...)"



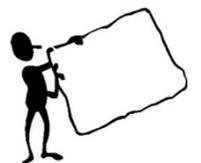
I debiti fuori bilancio

✦ riconoscimento di debiti fuori bilancio



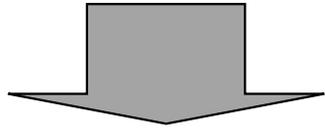
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- ✦ analogamente, anche ai fini della procedura di riconoscimento del debito derivante da siffatta fattispecie negoziale contratta in violazione delle regole contabili di spesa
- ✦ non assume alcun rilievo la eventuale patologia affliggente il contratto medesimo, se nullo e/o annullabile, né se trattasi o meno di “obbligazione giuridicamente perfezionatasi”
- ✦ venendo in considerazione esclusivamente la facoltà dell'ente di riconoscere il debito medesimo, nei soli limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.



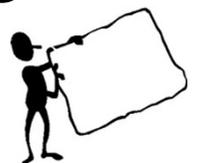
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



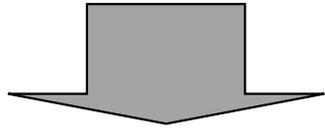
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + trattasi di una facoltà discrezionale, libera nell'an, ma vincolata nel quomodo, potendo liberamente decidere se procedere o meno al riconoscimento di quel debito, ed ove si decida in tal senso, potrà, poi, riconoscersi lo stesso nei soli "limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza".



I debiti fuori bilancio

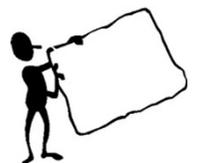
± riconoscimento di debiti fuori bilancio



Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

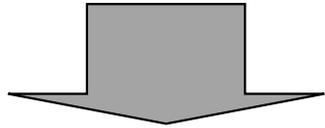
± nella fattispecie sussistono due esigenze di tutela (contestuali):

- dell'amministratore e/o funzionario operante
- del contraente privato fornitore



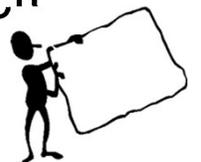
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



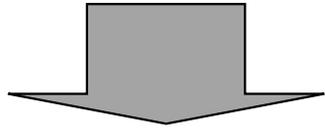
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + dell'amministratore e/o funzionario operante, che può essere soddisfatta mediante la proposizione, in mancanza di altre azioni, dell'azione di ingiustificato arricchimento verso l'ente pubblico, a norma dell'art. 2041 c.c., assolvendo, a tal fine, al solo onere di provare il fatto oggettivo dell'arricchimento. Il principio secondo cui il riconoscimento dell'utilitas da parte dell'arricchito non costituisce requisito dell'azione di indebito arricchimento, sicchè il depauperato che agisce ex art. 2041 c.c., ha solo l'onere di provare il fatto oggettivo dell'arricchimento, senza che l'ente pubblico possa opporre il mancato riconoscimento dello stesso (Cass. SU n. 10798 del 2015), è applicabile anche al caso in cui sia l'amministratore ad agire verso l'ente pubblico, ai sensi dell'art. 2041 c.c., salva la possibilità per l'ente di dimostrare che l'arricchimento sia stato non voluto, non consapevole o imposto (cfr Cass. n. 15415 del 2018)



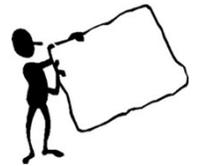
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



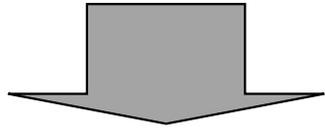
Sez. Campania CC – parere n° 111/2021

- + del contraente privato fornitore che, se da un lato non è legittimato a proporre l'azione diretta di indebito arricchimento verso l'ente pubblico per difetto del requisito di sussidiarietà (stante la proponibilità dell'azione contrattuale verso l'amministratore), dall'altro è, tuttavia, legittimato ad esercitare l'azione ex art. 2041 c.c., contro l'ente pubblico utendo iuribus dell'amministratore e/o funzionario suo debitore, in via surrogatoria ex art. 2900 c.c., contestualmente alla (e indipendentemente dalla) proposizione della domanda di pagamento del prezzo nei confronti dell'amministratore, per assicurare che siano soddisfatte o conservate le proprie ragioni quando il patrimonio di quest'ultimo non offra adeguate garanzie.

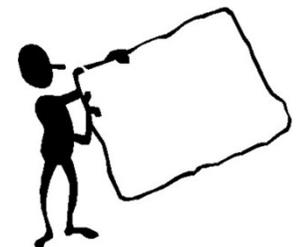


I debiti fuori bilancio

✦ **riconoscimento di debiti fuori bilancio**



- ✦ per esigenze di sostenibilità finanziaria, con l'accordo dei creditori interessati, è possibile rateizzare il pagamento dei debiti riconosciuti in tre anni finanziari compreso quello in corso, ai sensi dell'art. 194, comma 2, del TUEL
- ✦ a condizione che le relative coperture, richieste dall'art. 193, comma 3, siano puntualmente individuate nella delibera di riconoscimento, con conseguente iscrizione, in ciascuna annualità del bilancio, della relativa quota di competenza secondo gli accordi del piano di rateizzazione convenuto con i creditori

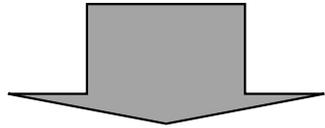


Finanziamento debiti fuori bilancio

- ✦ per il finanziamento delle spese suddette, ove non possa documentalmente provvedersi a norma dell'articolo 193, comma 3, l'ente locale può far ricorso a mutui ai sensi degli articoli 202 e seguenti, nonché
- ✦ in presenza di piani di rateizzazioni con durata diversa da quelli indicati al comma 2, ***può garantire la copertura finanziaria delle quote annuali previste negli accordi con i creditori in ciascuna annualità dei corrispondenti bilanci, in termini di competenza e di cassa.*** Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse

I debiti fuori bilancio

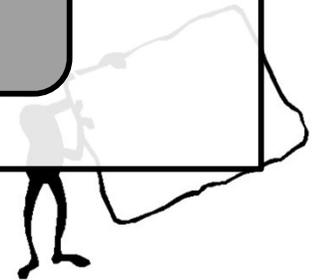
+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



debiti fuori bilancio

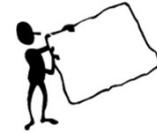
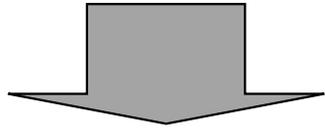
passività pregresse

transazioni



I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



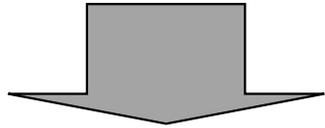
+ nel caso di **debiti derivanti da sentenza esecutiva** il significato del provvedimento del Consiglio non è quello di riconoscere una legittimità del debito che già esiste, ma di **ricondere al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato all'esterno di esso**

riserva di ulteriori impugnazioni
se possibili e opportune

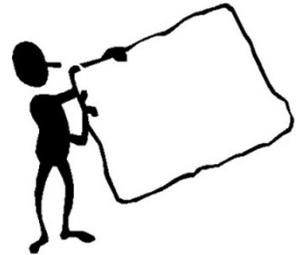
+ il riconoscimento della legittimità del debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva **non costituisce acquiescenza** alla stessa e pertanto **non esclude l'ammissibilità dell'impugnazione**

I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio

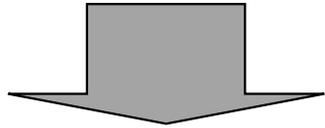


- + gli **accordi transattivi** non sono previsti tra le **ipotesi tassative** elencate e non sono **equiparabili alle sentenze esecutive**
- + gli accordi transattivi presuppongono la decisione dell'Ente di **pervenire ad un accordo** con la controparte per cui è possibile definire tanto il **sorgere dell'obbligazione** quanto i tempi dell'adempimento



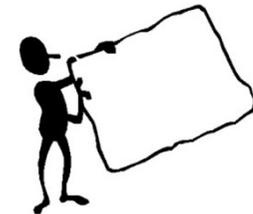
I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



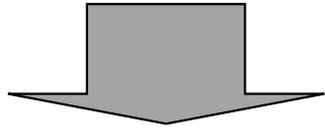
+ **non sono riconoscibili** ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e) del TUEL

- **gli oneri per interessi, per rivalutazione monetaria**
- **per spese giudiziali**
- **ed in generale tutti gli esborsi per i quali è configurabile un nesso eziologico con il ritardato pagamento del dovuto al terzo**



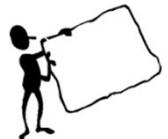
I debiti fuori bilancio

✦ **riconoscimento di debiti fuori bilancio**



✦ il riconoscimento della **legittimità dei debiti fuori bilancio** ascrivibili alla lettera (e) dell'art. 194 del TUEL comporta l'accertamento della sussistenza

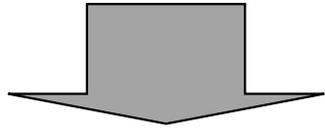
✦ non solo dell'**elemento dell'utilità pubblica**, nell'ambito dell'espletamento di **pubbliche funzioni e servizi di competenza**



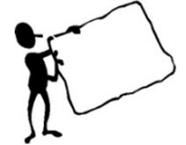
✦ ma anche quello dell'**arricchimento senza giusta causa**

I debiti fuori bilancio

+ riconoscimento di debiti fuori bilancio



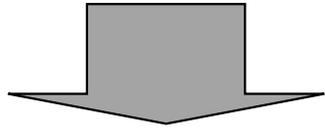
motivazione del provvedimento da parte del responsabile del settore/servizio



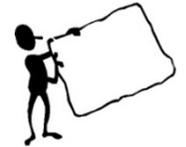
- + la **sussistenza dell'UTILITA'** conseguita → valutata in relazione alla realizzazione dei **vantaggi economici** corrispondenti agli interessi istituzionali dell'ente [sono comunque da **qualificarsi utili e vantaggiose** le spese specificatamente previste per legge]
- + **l'ARRICCHIMENTO** corrisponde alla **diminuzione patrimoniale sofferta senza giusta causa dal soggetto privato e terzo** che va indennizzato nei limiti dell'arricchimento ottenuto dall'ente

I debiti fuori bilancio

✦ riconoscimento di debiti fuori bilancio



Sez. Puglia – delibera n° 60/2019

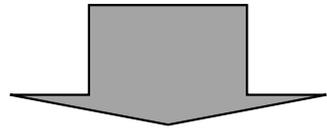


- ✦ la componente relativa all'utile di impresa non riconoscibile non è fissa, ma può variare di volta in volta e deve essere oggetto di attenta valutazione da parte dell'amministrazione
- ✦ ai fini della quantificazione dell'utile di impresa, si possono utilizzare i criteri «danno da concorrenza», ritenendo che questo utile sia da quantificare «... in una percentuale del valore dell'appalto, 10% o 5% a seconda che si tratti di appalto di lavori o di forniture di beni e servizi»

criterio presuntivo

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ passività pregresse



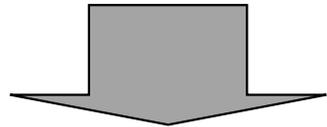
Sez. Lombardia – 339/2013



- + proprio perché la passività pregressa si pone all'interno di una regolare procedura di spesa, esula dalla fenomenologia del debito fuori Bilancio e costituiscono, invero, debiti la cui competenza finanziaria è riferibile all'esercizio di loro manifestazione
- + in tali casi, lo strumento procedimentale di spesa è costituito dalla procedura ordinaria di spesa (art. 191 TUEL), accompagnata dalla eventuale variazione di bilancio necessaria a reperire le risorse ove queste siano insufficienti

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ passività pregresse



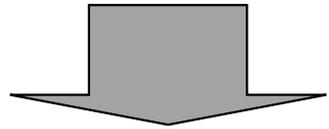
Sez. Lombardia – 82/2015



- + Orbene, appare evidente che il debito in questione, relativo a conguagli per il consumo di energia elettrica in esercizi finanziari differenti, è per competenza finanziaria riferibile solo all'anno delle liquidazione degli importi; pertanto, l'imputazione al bilancio non può che avvenire nell'anno della comunicazione della fattura con la procedura ordinaria di spesa (art. 191 T.U.E.L.) mediante integrazione dell'impegno di spesa sino alla concorrenza del dovuto e, in caso di incapienza dei capitoli, mediante le necessarie variazioni di bilancio, sotto il controllo e il giudizio dell'organo deputato ad autorizzare e controllare la spesa, vale a dire il Consiglio comunale.

Debiti fuori bilancio e Corte dei Conti

+ passività pregresse



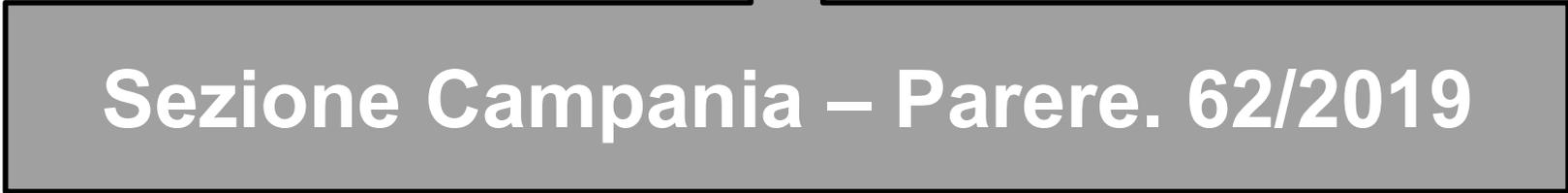
Sez. Lombardia – 82/2015



- + Nel caso in cui, invece, al reperimento della fattura non sia seguito nello stesso anno regolare impegno e correlativa formazione di residui per gli anni successivi, esso costituirà debito fuori bilancio, riconoscibile nei termini e alle condizioni di cui all'art. 194 T.U.E.L.

Debiti fuori bilancio e risultato

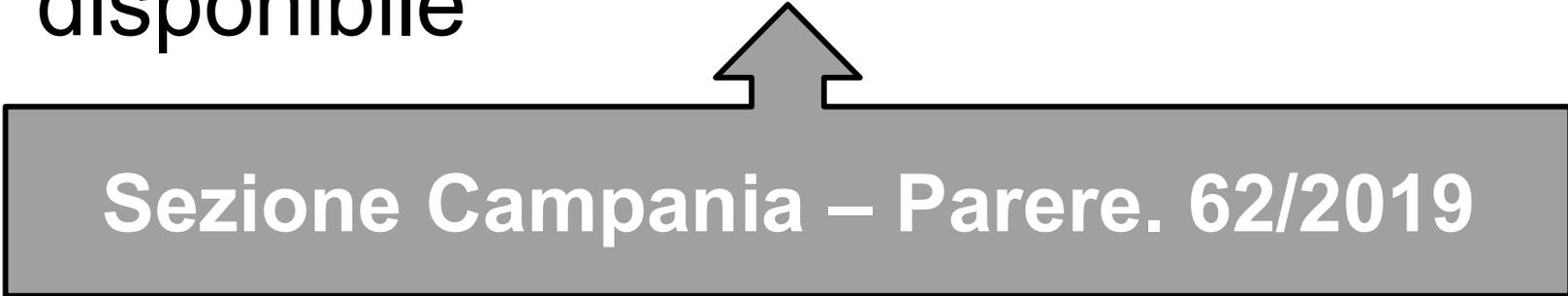
- ✦ il risultato di amministrazione presunto deve già inglobare lo squilibrio da eventuali debiti fuori bilancio (DFB), valorizzando, in chiave sussidiaria e analogica, lo strumento del Fondo rischi, come risulta da consolidata giurisprudenza di questa Corte.



Sezione Campania – Parere. 62/2019

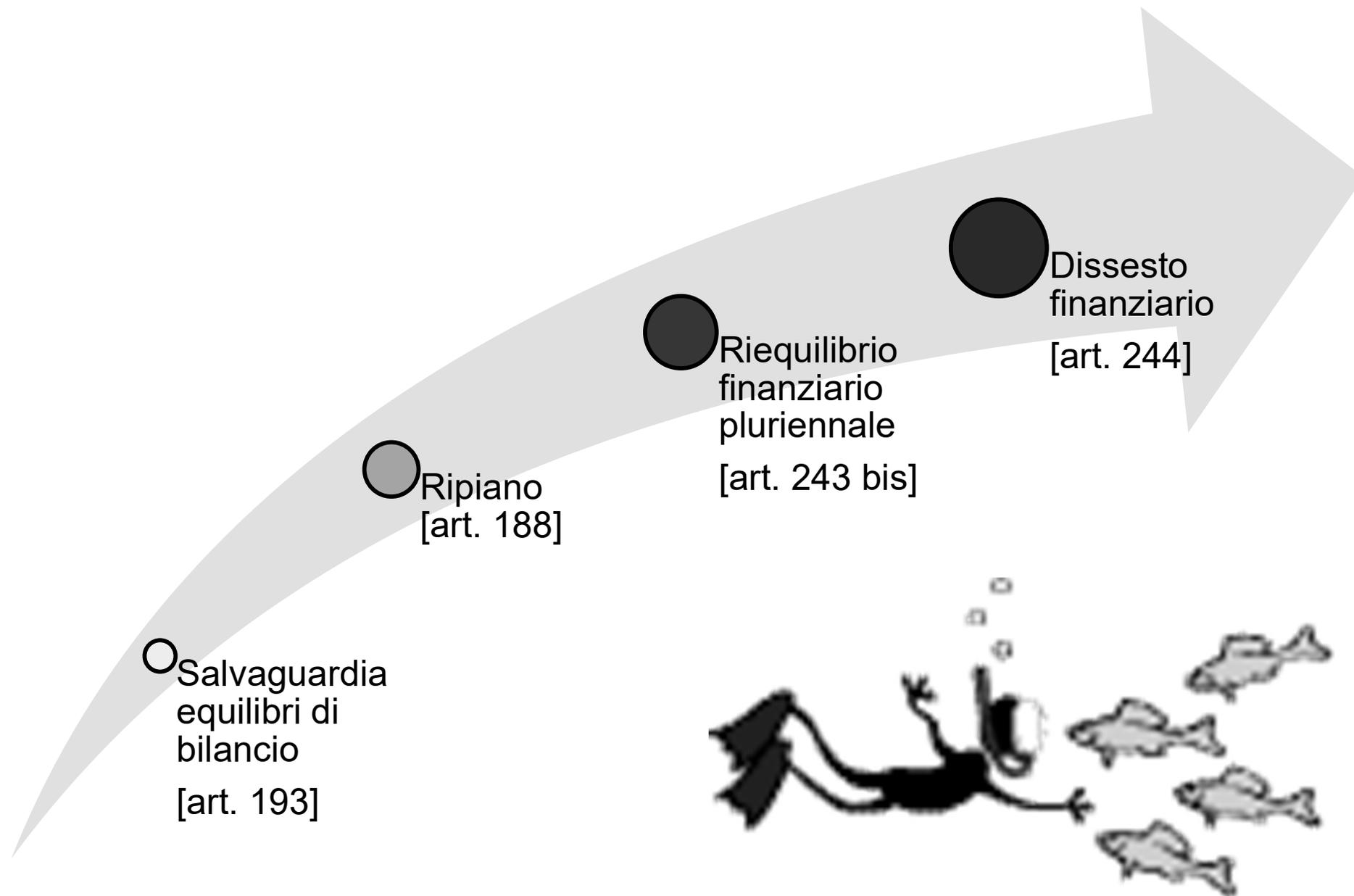
Debiti fuori bilancio e risultato

- ✦ In questo modo, il riconoscimento e la copertura dei DFB diventano parte integrante e parallela della manovra di bilancio successiva, la quale dovrà trovare le risorse per coprire l'eventuale maggiore disavanzo emerso, nonché prendere atto dell'eventuale minore risultato di amministrazione disponibile



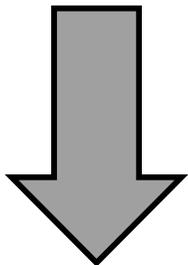
Sezione Campania – Parere. 62/2019

Gli equilibri (e squilibri) di bilancio



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 consiliaura
- ✦ 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]

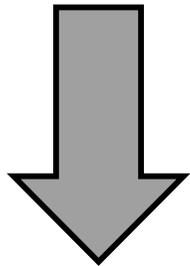
- ✦ la deliberazione, contiene
 - l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo
 - l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo
 - ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante

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

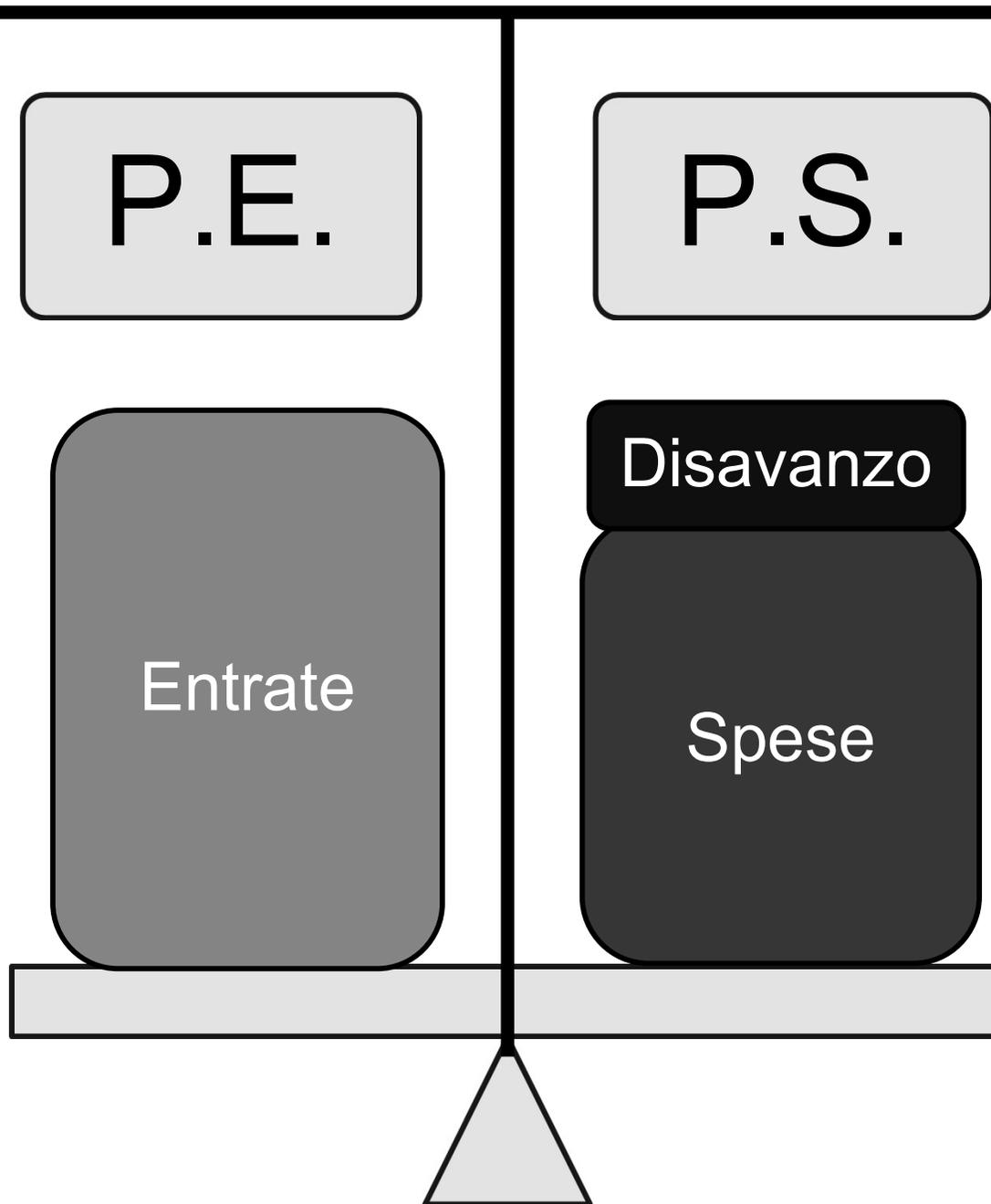


- ✦ si provvede alla tempestiva approvazione del bilancio di previsione

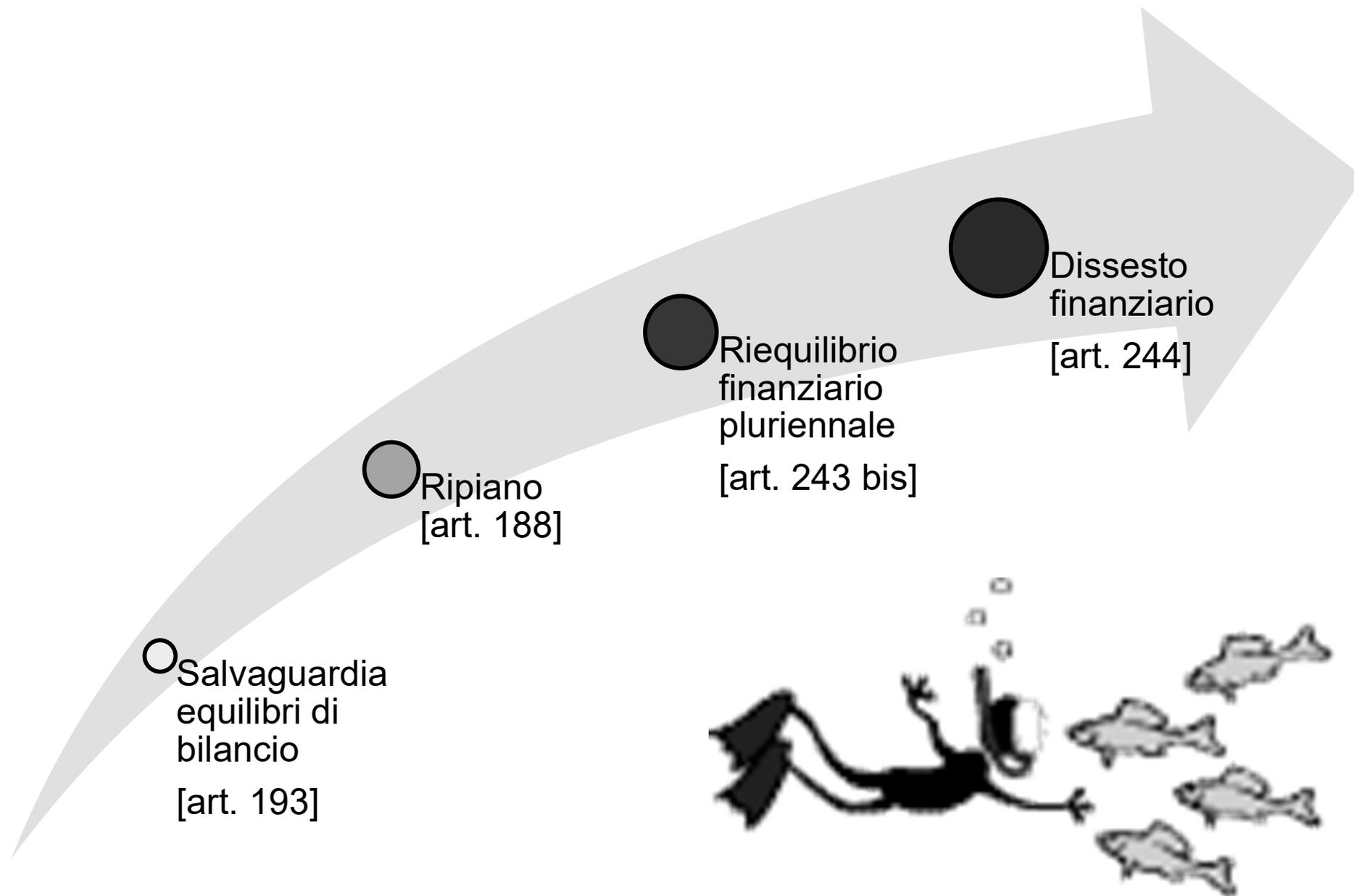
Ripiano ordinario [ex art. 188]

- ✦ 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

Situazione di bilancio prospettica



Gli equilibri (e squilibri) di bilancio



Step

Delibera ricorso 243 bis



Revisione residui



Misure razionalizzazione



Piano di riequilibrio F.P.

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ I comuni e le province per i quali sussistano squilibri strutturali del bilancio **in grado di provocare il dissesto finanziario**
- ✦ nel caso in cui le misure di cui agli articoli 193 e 194 **non siano sufficienti** a superare le condizioni di squilibrio rilevate
- ✦ possono ricorrere, con deliberazione consiliare alla **procedura di riequilibrio finanziario pluriennale**

anche a seguito delle pronunce della Corte dei conti

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ il ricorso alle procedure di riequilibrio finanziario pluriennale è finalizzato principalmente a risolvere problematiche legate alla «gestione di competenza» più che alla «gestione di cassa»
 - riaccertamento dei residui attivi
 - fondi/accantonamenti [FCDE/contenzioso/...]
 - debiti fuori bilancio
 - squilibrio sistematico gestione [?]

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

deliberazione ricorso alla procedura

entro 5 giorni trasmissione alla Corte dei Conti e Ministero dell'Interno

entro 90 giorni da esecutività della delibera

deliberazione piano riequilibrio

entro 10 giorni trasmissione alla Corte dei Conti e Ministero dell'Interno

esame commissione stabilità [60 gg.]

esame Corte dei conti [30 gg.]

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ il ricorso alla procedura di cui al presente articolo sospende temporaneamente la possibilità per la Corte dei conti di **assegnare il termine** per l'adozione delle misure correttive
- ✦ le **procedure esecutive** intraprese nei confronti dell'ente sono sospese dalla data di deliberazione di ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale fino alla data di approvazione o di diniego di approvazione del PRFP

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ Il piano di riequilibrio finanziario pluriennale ha durata compresa **tra quattro e venti anni, compreso quello in corso**, corredato del parere dell'organo di revisione economico-finanziario
- ✦ la durata massima del piano è determinata sulla base del **rappporto tra le passività da ripianare nel medesimo e l'ammontare degli impegni di cui al titolo I della spesa del rendiconto dell'anno precedente a quello di deliberazione del ricorso**

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

rapporto	durata
Fino al 20%	4 anni
Superiore al 20% e fino al 60%	10 anni
Superiore al 60% e fino al 100% per i comuni fino a 60.000 abitanti	15 anni
Oltre il 60% per i comuni con popolazione superiore a 60.000 abitanti e oltre 100% per gli altri	20 anni

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ deve tenere conto di tutte le misure necessarie a superare le condizioni di squilibrio rilevate e deve, comunque, contenere:
 - ✦ a) le eventuali misure correttive adottate
 - ✦ b) la puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati, dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dall'ultimo rendiconto approvato e di eventuali debiti fuori bilancio
 - ✦ c) l'individuazione, con relativa quantificazione e previsione dell'anno di effettivo realizzo, di tutte le misure necessarie per ripristinare l'equilibrio strutturale del bilancio
 - ✦ d) l'indicazione, per ciascuno degli anni del piano di riequilibrio, della percentuale di ripiano del disavanzo di amministrazione da assicurare e degli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali e pluriennali per il finanziamento dei debiti fuori bilancio

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ ai fini della predisposizione del piano, l'ente è tenuto ad effettuare una ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'art. 194
- ✦ per il finanziamento dei debiti fuori bilancio l'ente può provvedere anche mediante un **piano di rateizzazione**, della durata massima pari agli anni del piano di riequilibrio, compreso quello in corso, convenuto con i creditori

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ a) può deliberare le aliquote o tariffe dei tributi locali nella misura massima consentita, anche in deroga ad eventuali limitazioni disposte dalla legislazione vigente
- ✦ b) è soggetto ai controlli centrali in materia di copertura di costo di alcuni servizi ed è tenuto ad assicurare la copertura dei costi della gestione dei servizi a domanda individuale (art. 243)
- ✦ c) è tenuto ad assicurare, con i proventi della relativa tariffa, la copertura integrale dei costi della gestione del servizio di smaltimento dei rifiuti solidi urbani e del servizio acquedotto
- ✦ d) è soggetto al controllo sulle dotazioni organiche e sulle assunzioni di personale

Riequilibrio fin. pluriennale [ex art. 243bis]

- ✦ e) è tenuto ad effettuare il riaccertamento straordinario
- ✦ f) è tenuto ad effettuare una rigorosa revisione della spesa con indicazione di precisi obiettivi di riduzione della stessa, nonché una verifica e relativa valutazione dei costi di tutti i servizi erogati dall'ente e della situazione di tutti gli organismi e delle società' partecipate
- ✦ g) può procedere all'assunzione di mutui per la copertura di debiti fuori bilancio riferiti a spese di investimento in deroga ai limiti di cui all'articolo 204, comma 1, previsti dalla legislazione vigente, nonché accedere al Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali



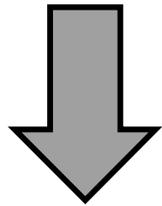
In caso di accesso al fondo di rotazione conseguono alcuni effetti anche di natura restrittiva sulla gestione finanziaria degli enti locali

Fondo di rotazione

- ✦ per il risanamento finanziario degli enti locali che hanno deliberato la procedura lo Stato prevede un'anticipazione a valere sul Fondo di rotazione, denominato: "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" da restituire in 10 anni
- ✦ i criteri per la determinazione dell'anticipazione attribuibile a ciascun ente locale, nei limiti dell'importo massimo fissato in euro 300 per abitante per i comuni e in euro 20 per abitante per le province o per le città metropolitane, e della disponibilità annua del Fondo, devono tenere anche conto:
 - a) dell'incremento percentuale delle entrate tributarie ed extratributarie previsto nell'ambito del piano di riequilibrio pluriennale;
 - b) della riduzione percentuale delle spese correnti previste nell'ambito del piano di riequilibrio pluriennale

Attuazione del piano

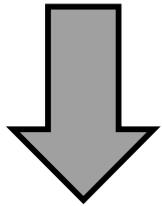
- ✦ ai fini del controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato
- ✦ l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente trasmette al Ministero dell'interno e alla competente Sezione regionale della Corte dei conti



- ✦ una relazione sullo **stato di attuazione del piano** e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati dal piano stesso

Attuazione del piano

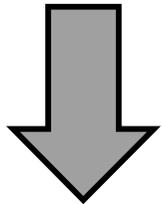
- ✦ ai fini del controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato
- ✦ l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente trasmette al Ministero dell'interno e alla competente Sezione regionale della Corte dei conti



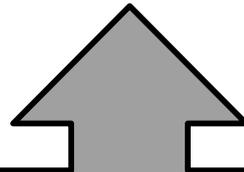
- ✦ entro il 31 gennaio dell'anno successivo all'ultimo di durata del piano, una relazione finale sulla completa attuazione dello stesso e sugli obiettivi di riequilibrio raggiunti

Rimodulazione del piano

- ✦ Qualora, durante la fase di attuazione del piano, dovesse emergere, in sede di monitoraggio, un grado di raggiungimento degli obiettivi intermedi superiore rispetto a quello previsto



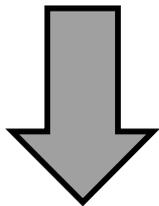
- ✦ è riconosciuta all'ente locale la facoltà di proporre una rimodulazione dello stesso, anche in termini di riduzione della durata del piano



Tale proposta, corredata del parere positivo dell'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente, deve essere presentata direttamente alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti

Mancata presentazione piano

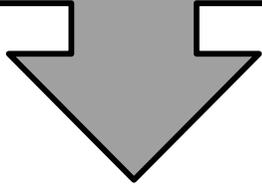
- ✦ la mancata presentazione del piano entro il termine previsto
- ✦ il **diniego** dell'approvazione del piano
- ✦ l'accertamento da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti di **grave e reiterato mancato rispetto** degli obiettivi intermedi fissati dal piano
- ✦ ovvero il **mancato** raggiungimento del riequilibrio finanziario dell'ente al termine del periodo di durata del piano stesso



- ✦ comportano l'applicazione dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011, con l'assegnazione al Consiglio dell'ente, da parte del Prefetto, **del termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto**

Schema piano

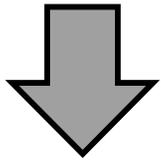
LINEE GUIDA PER L'ESAME DEL PIANO DI
RIEQUILIBRIO FINANZIARIO PLURIENNALE
E PER LA VALUTAZIONE DELLA SUA
CONGRUENZA (ART. 243-QUATER, TUEL)



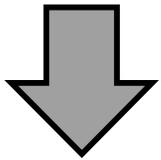
Deliberazione n.
5/SEZAUT/2018/INPR

Schema piano

- ✦ SEZIONE PRELIMINARE - INFORMAZIONI DI NATURA GENERALE

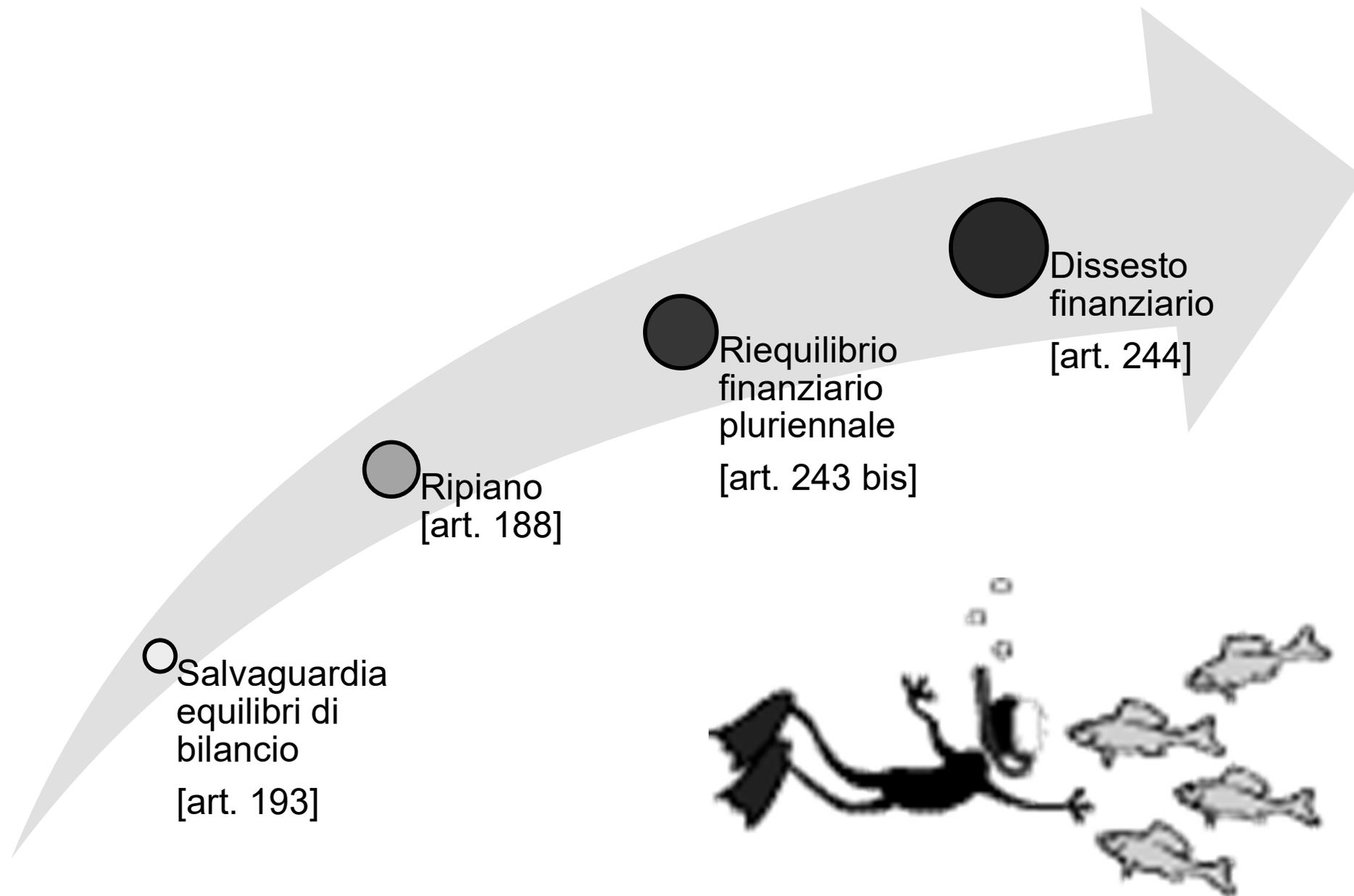


- ✦ SEZIONE PRIMA - FATTORI E CAUSE DELLO SQUILIBRIO



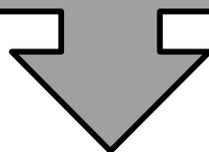
- ✦ SEZIONE SECONDA - FATTORI E CAUSE DELLO SQUILIBRIO

Gli equilibri (e squilibri) di bilancio

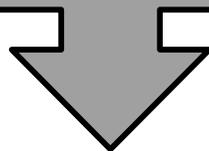


L'evoluzione attesa

PNRR



Riforma 1.15



Contabilità accrual



Quadro PNRR

- **Riforme orizzontali o di contesto**, d'interesse trasversale a tutte le Missioni del Piano, consistenti in innovazioni strutturali dell'ordinamento, idonee a migliorare l'equità, l'efficienza e la competitività e, con esse, il clima economico del Paese;
- **Riforme abilitanti**, ovvero gli interventi funzionali a garantire l'attuazione del Piano e in generale a rimuovere gli ostacoli amministrativi, regolatori e procedurali che condizionano le attività economiche e la qualità dei servizi erogati;
- **Riforme settoriali**, contenute all'interno delle singole Missioni. Si tratta di innovazioni normative relative a specifici ambiti di intervento o attività economiche, destinate a introdurre regimi regolatori e procedurali più efficienti nei rispettivi ambiti settoriali (ad esempio, le procedure per l'approvazione di progetti su fonti rinnovabili, la normativa di sicurezza per l'utilizzo dell'idrogeno).



PNRR

Riforma "Dotare le Pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual*"

L'obiettivo della riforma è quello di implementare un sistema di contabilità basato sul principio *accrual* unico per il settore pubblico, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPAS) e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio: un assetto contabile *accrual* costituisce, infatti, un supporto essenziale per gli interventi di valorizzazione del patrimonio pubblico, grazie ad un sistema di imputazione, omogeneo e completo, del valore contabile dei beni delle pubbliche amministrazioni.



PNRR

Modalità e tempi di attuazione – Il percorso di costruzione del framework contabile basato sul principio *accrual*, unico per il settore pubblico, è già stato avviato, attraverso la realizzazione dei tre progetti sopra menzionati, e terminerà entro il secondo trimestre 2026, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPSAS) e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio.



D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

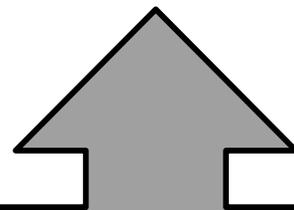
- sono tenute alla produzione e trasmissione degli schemi di bilancio per l'**esercizio 2025**, di cui comma 6, le amministrazioni pubbliche di seguito elencate:
 - a) le amministrazioni centrali incluse nel bilancio dello Stato, la Presidenza del Consiglio dei ministri e le agenzie fiscali;
 - b) gli enti e le istituzioni nazionali di ricerca;
 - c) le regioni e le province autonome;
 - d) le **province e le città metropolitane**;
 - e) i **comuni con popolazione residente pari o superiore a cinquemila abitanti al 1° gennaio 2024**;
 - f) gli enti e le aziende del servizio sanitario nazionale;
 - g) le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici;
 - h) le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali;
 - i) le autorità di sistema portuale;
 - ...

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

- con determina del Ragioniere generale dello Stato, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto [10.08.2024], sono individuate le amministrazioni interessate.
 - l'elenco delle amministrazioni individuate ai sensi del primo periodo è **pubblicato** nella sezione del sito web della Ragioneria generale dello Stato dedicata alla Riforma 1.15 del PNRR

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

- Le amministrazioni indicate predispongono, per le finalità indicate nel medesimo comma, gli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025, in osservanza dei principi e delle regole del sistema contabile economico-patrimoniale unico ... adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 [27.06.2024]



Gli schemi di bilancio includono almeno il conto economico di esercizio e lo stato patrimoniale a fine anno

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

- Nelle more dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale unico di cui alla milestone M1C1-118 della riforma 1.15 del PNRR gli schemi di bilancio per l'esercizio 2025
 - sono predisposti, esclusivamente, per finalità di sperimentazione nell'ambito della fase pilota di cui al medesima milestone
 - non sostituiscono gli schemi di bilancio e di rendiconto prodotti, per lo stesso esercizio, in applicazione delle disposizioni e dei regolamenti contabili vigenti

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

- Sulla base dei requisiti generali individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro il 31 marzo 2025
- le amministrazioni ...provvedono alla realizzazione di una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativi per il recepimento degli standard contabili di cui alla milestone M1C1- 108

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

- nelle more della realizzazione degli interventi di adeguamento dei sistemi informativi, ai fini della produzione degli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025, le amministrazioni
 - riclassificano le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale
 - effettuano le rettifiche e le integrazioni necessarie all'applicazione dei criteri di valorizzazione e di rilevazione contabile stabiliti dal quadro concettuale e dagli standard contabili di cui alla medesima milestone

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

- Con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto
 - sono fornite le istruzioni di natura procedurale e tecnico contabile in relazione all'utilizzo dei **modelli di raccordo**
 - fra il piano dei conti di cui alla milestone M1C1-108 e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti [nonché alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base e alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio]

D.L. 113/2024 – Decreto omnibus

a) un quadro concettuale;

b) diciotto *standard* contabili (ITAS), di seguito elencati:

ITAS 1 - Composizione e schemi del bilancio di esercizio;

ITAS 2 - Politiche contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori e fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio;

ITAS 3 - Operazioni, attività e passività in valuta estera;

ITAS 4 - Immobilizzazioni materiali;

ITAS 5 - Immobilizzazioni immateriali;

ITAS 6 - Accordi per servizi in concessione: concedente;

ITAS 7 - Locazioni;

ITAS 8 - Riduzione di valore delle attività;

ITAS 9 - Ricavi e proventi

ITAS 10 - Rimanenze;

ITAS 11 - Strumenti finanziari;

ITAS 12 - Bilancio consolidato,

ITAS 13 - Fondi, passività potenziali e attività potenziali;

ITAS 14 - Partecipazioni in organismi controllati o collegati e accordi a controllo congiunto;

ITAS 15 - Benefici per i dipendenti;

ITAS 16 - Prestazioni sociali in denaro;

ITAS 17 - Ratei e risconti;

ITAS 18 - Costi e oneri;

c) un piano dei conti multidimensionale.

La situazione in essere

PIANO DEI CONTI MULTIDIMENSIONALE												
Codice delle voci					Voci del SEGMENTO A (ITAS)				Voci del SEGMENTO B (statistico/conoscitivo)			
Numero progressivo voce	Cod Liv I	Cod Liv II	Cod Liv III	Cod Liv IV	Cod Liv V	Codice puntato completo	Livello voce Segm A	Descrizione voce Segmento A	Livello voce Segm B	Descrizione voce Segmento B	Collegamento delle voci del segmento A con le voci degli schemi di bilancio ITAS1	
1	1	0	0	0	0	1.0.0.0.0	I	ATTIVITA' NON CORRENTI				
2	1	1	0	0	0	1.1.0.0.0	II	Immobilizzazioni immateriali			A	
3	1	1	1	0	0	1.1.1.0.0	III	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno			A.1	
4	1	1	1	1	0	1.1.1.1.0			IV	Brevetti		
5	1	1	1	2	0	1.1.1.2.0			IV	Opere dell'ingegno e Diritti d'opere		
6	1	1	1	3	0	1.1.1.3.0			IV	Software prodotti		
7	1	1	1	4	0	1.1.1.4.0			IV	Software acquistati a titolo di proprietà oppure con licenza d'uso a tempo indeterminato		
8	1	1	2	0	0	1.1.2.0.0	III	Concessioni, licenze, marchi			A.2	
9	1	1	2	1	0	1.1.2.1.0			IV	Concessioni		
10	1	1	2	2	0	1.1.2.2.0			IV	Licenze		
11	1	1	2	3	0	1.1.2.3.0			IV	Marchi		
12	1	1	3	0	0	1.1.3.0.0	III	Altri diritti			A.3	
13	1	1	3	1	0	1.1.3.1.0			IV	Diritti reali di godimento		
14	1	1	3	2	0	1.1.3.2.0			IV	Altri diritti		
15	1	1	4	0	0	1.1.4.0.0	III	Avviamento			A.4	
16	1	1	5	0	0	1.1.5.0.0	III	Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti			A.5	
17	1	1	5	1	0	1.1.5.1.0			IV	Immobilizzazioni immateriali in corso		
18	1	1	5	2	0	1.1.5.2.0			IV	Acconti per la realizzazione di immobilizzazioni immateriali		
19	1	1	6	0	0	1.1.6.0.0	III	Altre immobilizzazioni immateriali			A.6	
20	1	1	6	1	0	1.1.6.1.0			IV	Costi di esplorazione di cave, miniere, giacimenti e simili		
21	1	1	6	2	0	1.1.6.2.0			IV	Database (basi dati e archivi digitali)		
22	1	1	6	3	0	1.1.6.3.0			IV	Altre immobilizzazioni immateriali		

La situazione in essere

ITAS (EPSAS)

Quadro concettuale

Linee Guida

Piano dei conti

