

LA CONTABILITA' DEGLI ENTI LOCALI E I RELATIVI CONTROLLI

T.U.E.L.

INQUADRAMENTO NORMATIVO GENERALE DI RIFERIMENTO

L.142/90, L. 241/90 e D.lgs. 29/1993

D. Lgs 77/95:

D.Lgs 267/2000

D.Lgs. 170/2006

Leggi annuali
di stabilità

D.Lgs. 170/2006

D.Lgs. 118/2011

D.P.C.M. 28/12/2011

Principi contabili
enti locali

LEGGE 142 "ORDINAMENTO DELLE AUTONOMIE LOCALI"

- I risultati di gestione sono rilevati anche mediante contabilità economica;
- Definisce la materia dei controlli sugli atti;
- Introduce per gli enti locali il collegio dei revisori (controllo sulla regolarità contabile, ma anche sull'efficienza, produttività ed economicità della gestione).

Legge 241 /1990 ... L'attività amministrativa è retta da criteri di economicità ed efficacia

DLGS 29/1993 (MODIFICATO E INTEGRATO DAL DLGS 80/1998, OGGI DLGS 165/2001)

- Introduce il principio della Separazione tra funzioni di indirizzo (affidate agli organi di governo) e funzioni di gestione (affidate ai dirigenti);
- Attribuisce ai dirigenti la responsabilità dei risultati.

DLGS 77/1995 "ORDINAMENTO FINANZIARIO E CONTABILE DEGLI ENTI LOCALI"

- Introduce esplicitamente il controllo di gestione;
- Introduce il Piano esecutivo di gestione (PEG);
- Prevede in sede di rendicontazione la redazione del Conto economico;

D.LGS 170/2006 - SISTEMA DI PROGRAMMAZIONE

- Pianificazione → si fissano le linee strategiche di medio/lungo periodo;
- Programmazione → si fissano obiettivi di breve periodo e le azioni operative per raggiungerli;

Processi	Strumenti
<u>Pianificazione strategica</u>	Linee programmatiche di mandato Piano generale di sviluppo Relazione Previs. e Programm. Bilancio pluriennale Programma tr/le dei ll.pp. Relaz. Fin. Inizio mandato
<u>Programmazione</u>	RPP (per la parte relativa al primo esercizio) Bilancio annuale Elenco ann.le dei lavori pubblici Program. Trien. fabb. Personale
<u>Gestione</u>	PEG (con piano degli obiettivi e performance)
<u>Controllo</u>	<ul style="list-style-type: none"> - Verifica stato attuazione linee programmatiche, programmi e progetti - Rendiconto di gestione - Rendiconto di mandato (o C/Patrimoniale fine mandato)

LINEE PROGRAMMATICHE DI MANDATO - ART. 46, C. 3, TUEL

- E' il primo documento con cui si manifesta l'attività di pianificazione dell'ente;
- Il Programma deve esser predisposto dal Sindaco/Presidente, sentita la Giunta, e deve essere presentato al Consiglio entro i termini previsti dallo Statuto dell'ente (non va approvato);
- Il documento deve contenere, in modo dettagliato, le azioni ed i progetti che si intendono realizzare durante il corso del mandato;
- Nella stesura delle Linee programmatiche è opportuno coinvolgere anche la struttura amministrativa dell'ente, al fine di conoscere le reali **possibilità di attuare le linee programmatiche** tenuto conto delle risorse economiche, strutturali ed umane a disposizione dell'ente;
- Le Linee programmatiche devono esser **coerenti con i contenuti**
 - del programma elettorale e con le risorse disponibili
- L'Organo di revisione, su tale documento, non deve esprimere alcun parere.

IL PIANO GENERALE DI SVILUPPO

Il **Piano Generale di Sviluppo (PGS)** ha la funzione di raccordare i diversi livelli di programmazione in una cornice unica, all'interno della quale vengono illustrati i programmi e gli obiettivi strategici, le azioni e i progetti.

E' lo strumento di programmazione con il quale i macro-obiettivi delineati dalle Linee Programmatiche presentate all'inizio del mandato del sindaco, vengono trasformati in progetti e in azioni concrete.

Funge quindi da raccordo tra la pianificazione strategica e la programmazione gestionale.

Si collega ai programmi e ai progetti della Relazione previsionale e programmatica ed è coerente con gli altri strumenti di pianificazione generale (bilancio annuale e pluriennale, piano triennale dei lavori pubblici, programmazione triennale del fabbisogno del personale, piani urbanistici e ambientali).

Non esiste uno schema predefinito

IL PIANO GENERALE DI SVILUPPO

- La normativa di riferimento non consente, infatti, di delineare le caratteristiche e i contenuti del PGS. Tuttavia il Principio contabile n. 1 annovera il PGS tra i documenti che costituiscono parte del sistema di bilancio a livello di programmazione di mandato (punto 4). Al punto 12 del medesimo Principio contabile n. 1 vengono descritte le funzioni e il contenuto del PGS: **“Il piano generale di sviluppo dell’Ente è previsto come documento obbligatorio dall’art. 170 comma 7 del TUEL . Esso comporta il confronto delle linee programmatiche di cui all’art. 46 con le reali possibilità dell’ente ed esprime, per la durata del mandato in corso, le linee dell’azione dell’ente nell’organizzazione nel funzionamento degli uffici, nei servizi da assicurare, nelle risorse finanziarie correnti acquisibili e negli investimenti e nelle opere pubbliche da realizzare “** La sua predisposizione richiede quindi l’approfondimento di diversi temi quali le **necessità finanziarie per i servizi che non abbisognano di investimenti**, nonché le maggiori risorse necessarie all’eventuale espansione di detti servizi, il **contenuto degli investimenti ed i relativi riflessi in termini di spesa corrente negli anni del mandato**, le **eventuali disponibilità di mezzi straordinari, compreso l’indebitamento, la compatibilità con le disposizioni del patto interno di stabilità**. Sempre al punto 12, viene riportato che il PGS sia deliberato dal Consiglio Comunale, precedentemente al primo bilancio annuale del mandato ed al programma triennale delle opere pubbliche.

IL PIANO GENERALE DI SVILUPPO

L'Organo di revisione deve verificare che il Piano Generale di Sviluppo, sia tratto dalla Programmazione di Mandato, definisca il contenuto degli interventi e ne quantifichi il costo, dia evidenza delle necessità finanziarie per gli investimenti, delle possibilità di finanziamento con risorse correnti per l'espletamento dei servizi, del contenuto concreto degli investimenti e delle opere pubbliche che si pensa di realizzare, delle indicazioni circa il loro costo in termini di spesa di investimento e dei riflessi per quanto riguarda la spesa corrente per ciascuno degli anni di mandato, delle disponibilità in termini di indebitamento, del costo delle operazioni finanziarie (leasing, prestiti obbligazionari, aperture di credito, ecc.), della compatibilità con le disposizioni del patto di stabilità.

IL PROGRAMMA DEI LAVORI PUBBLICI

Il programma dei lavori pubblici si inserisce nell'ambito della pianificazione strategica e programmazione generale (linee programmatiche, piano generale di sviluppo, bilancio annuale, bilancio pluriennale, relazione previsionale e programmatica, piano esecutivo di gestione, indirizzi degli organi politici, ecc.).

Trae origine dalla Legge 109/94 "Legge quadro dei lavori pubblici", nota come "Legge Merloni", più volte modificata ed ora confluita nel D.Lgs 163/06. Secondo l'anzidetta normativa gli Enti Pubblici, tra i quali i Comuni, devono approvare il Piano triennale e l'elenco annuale dei Lavori pubblici.

Lo schema del I programma triennale e l'elenco annuale, va redatto entro il 30 settembre ed approvato dalla Giunta entro il 15 ottobre di ogni anno.

Il programma triennale e l'elenco annuale dei lavori pubblici sono compilati sulla base degli schemi tipo definiti con decreto del Ministero dei lavori pubblici, sono approvati, unitamente al bilancio di previsione, in via definitiva dal Consiglio comunale (Art. 128.9 D.lgs 163/06 e art. 174.1 T.U.).

IL PROGRAMMA DEI LAVORI PUBBLICI

L'approntamento del Programma triennale dei lavori pubblici passa attraverso una necessaria **fase preliminare** diretta all'individuazione di tutti gli elementi necessari per la sua successiva definizione.

Di regola, si articola in tre momenti:

- analisi, identificazione e quantificazione dei **bisogni dell'ente** ed individuazione degli interventi necessari al loro soddisfacimento;
- quadro delle **disponibilità finanziarie** nel triennio;
- redazione di **studi sintetici o di studi di fattibilità** finalizzati all'analisi delle caratteristiche funzionali, tecniche, gestionali ed economico-finanziarie degli interventi da inserire nel programma triennale;

IL PROGRAMMA DEI LAVORI PUBBLICI

Il programma triennale e l'elenco annuale dei lavori pubblici devono pertanto trovare riscontro nel bilancio annuale, nella relazione previsionale e programmatica, nel bilancio pluriennale, nel piano esecutivo di gestione.

Relativamente alle connessioni con il bilancio di previsione:

- vanno stanziati i fondi per finanziare i lavori che produrranno effettivo movimento finanziario nella gestione dell'Ente pubblico (ad es. un project financing a totale capitale privato non va inserito in bilancio);
- la spesa totale del programma lavori pubblici non coincide con il totale del titolo II. Le spese per la manutenzione ordinaria vanno infatti stanziare al titolo I e quelle di importo non superiore ai 100.000 Euro/anno vanno iscritte in bilancio, ma possono non essere inserite nel programma lavori pubblici (Art. 128 D.lgs 163/06);
- il concetto di lavori pubblici non coincide con quello di opere pubbliche: la manutenzione ordinaria è un lavoro pubblico, ma non è un'opera pubblica (art. 3, c.8, D.lgs 163/06).

IL PROGRAMMA DEI LAVORI PUBBLICI

- Nel programma devono essere indicati i seguenti elementi:
- - la quantificazione delle **risorse** necessarie per la realizzazione di ciascuna opera;
- - l'individuazione delle **priorità** per ogni categoria di opera e per ogni intervento;
- - le **azioni** da intraprendere;
- - la **stima dei tempi (cronoprogramma)** dal momento di approvazione del programma, per lo svolgimento delle attività di progettazione, esecuzione e collaudo dell'opera;
- - la lista dei lavori da realizzare nel primo anno (**elenco annuale**);

IL PROGRAMMA DEI LAVORI PUBBLICI

Parere dell'Organo di revisione:

L'Organo di revisione dovrebbe esprimere un parere sul programma triennale e sull'elenco annuale dei lavori pubblici in sede di parere sul bilancio di previsione quale suo allegato obbligatorio esprimendo un giudizio sulla congruità, coerenza e corrispondenza dei programmi con quanto riportato nel piano generale di sviluppo dell'ente, nella relazione previsionale e programmatica e nel bilancio di previsione annuale e pluriennale.

Il parere dell'Organo di revisione deve tenere conto dell'esito di alcune importanti verifiche, quali:

- Che il Programma Triennale dei lavori pubblici e l'elenco annuale siano adottati in aderenza all'art. 128 del D.Lgs. n. 163/2006, secondo gli schemi tipo definiti dal Ministero delle Infrastrutture;
- l'approvazione della schema di Programmazione Triennale e dell'Elenco Annuale dei lavori da realizzare nell'anno di riferimento siano adottati entro il 15 ottobre di ogni anno dall'Organo esecutivo;
- il programma triennale e l'elenco annuale dei lavori pubblici siano pubblicati per 60 giorni consecutivi all'Albo pretorio;
- la programmazione triennale dia evidenza del quadro delle risorse disponibili ripartite tra:
 - Entrate aventi destinazione vincolata per legge;
 - Entrate acquisite mediante contrazione di mutui;
 - Entrate acquisite mediante apporti di capitali privati ;
 - Trasferimenti di immobili ex art.19, comma 5, L. n.109/94;
 - Stanziamenti di bilancio;
 - Altro (comprese le cessioni di immobili)

IL PROGRAMMA DEI LAVORI PUBBLICI

- la programmazione annuale rispetti l'ordine di priorità definito dall'art. 128 D.Lgs. n. 163/2006
- l'elenco annuale contenga l'indicazione dei mezzi finanziari distinguendo le risorse proprie da quelle disponibili in base a contributi o risorse dello Stato, delle Regioni o di altri enti pubblici e di quelle acquisibili mediante alienazione di beni immobili:
- per i lavori inclusi nell'elenco annuale sia stata perfezionata la conformità urbanistica ed ambientale;
- nell'elenco annuale si dia evidenza della stima dei costi e dei tempi di esecuzione (trimestre/anno di inizio e fine lavori);
- l'inclusione di un lavoro nell'Elenco Annuale sia subordinato, per i lavori di importo inferiore a 1.000.000 di Euro, alla previa approvazione di uno studio di fattibilità e, per i lavori di importo pari o superiore a 1.000.000 di Euro, alla previa approvazione della progettazione preliminare, redatta ai sensi dell'art. 16 della sopra citata L. n° 166/2002;
- lo studio di fattibilità sia altresì approvato per i lavori di cui all'art.153 del D.Lgs.n.163/2006 (finanza di progetto).
- per l'inclusione di un lavoro di manutenzione nell'Elenco annuale è sufficiente l'indicazione degli interventi, accompagnata dalla stima sommaria dei costi ai sensi del comma 6 dell'art. 128 D.Lgs. 12/4/2006 n° 163.

IL BILANCIO DI PREVISIONE

Il bilancio annuale di previsione è il documento nel quale sono riportate le previsioni di entrata e di spesa riferite all'esercizio successivo.

Ha carattere autorizzatorio e i suoi stanziamenti di spesa costituiscono limite invalicabile all'assunzione degli impegni (Eccezione per i servizi per conto di terzi).

Il Bilancio annuale di previsione è redatto secondo **competenza finanziaria-giuridica**, in quanto fa riferimento alle entrate e alle spese per le quali sorge il diritto alla riscossione (Accertamenti) e l'obbligo al pagamento (Impegni).

Con il Bilancio di previsione ed i suoi allegati sono individuate tutte le attività che l'Ente prevede di svolgere nel periodo di riferimento.

IL BILANCIO: DIFFERENZA TRA AZIENDA PRIVATA E AZIENDA PUBBLICA.

Il termine “bilancio” nell’azienda privata denomina il prospetto contabile che espone a fine esercizio valori consuntivi, mentre nell’azienda pubblica denomina il documento contabile che espone i valori preventivi delle entrate e delle uscite finanziarie che si verificheranno durante il futuro esercizio. Il bilancio dell’ente pubblico, quindi, assume il significato di “vincolo giuridico” a realizzare quelle entrate e spese.

Armonizzazione dei bilanci pubblici: D.Lgs. 170/2006 – D.lgs. 118/2011 – D.P.C.M. 28/12/2011

D.Lgs. 170/2006 – Art. 1: l'armonizzazione ha per oggetto l'omogeneità dei bilanci delle Regioni e degli Enti Locali rispetto al bilancio dello Stato ai fini della garanzia degli equilibri di finanza pubblica e del rispetto del patto di stabilità e crescita.

D.lgs. 118/2011: Disciplina la nuova struttura del bilancio di previsione dell'Ente Locale. L'art. 18 c.2 dispone che gli schemi contabili, standardizzati ed omogenei, dovranno assicurare l'effettiva comparazione delle informazioni tra i diversi enti territoriali.

D.lgs. 118/2011 – Art. 12: al fine di consentire la confrontabilità dei dati di bilancio in coerenza con le classificazioni economiche e funzionali individuate dai regolamenti comunitari, gli enti locali adottano uno schema di bilancio articolato per “missioni” (obiettivi strategici) e “programmi” (aggregati omogenei di attività svolte), che evidenzia le finalità della spesa.

Armonizzazione dei bilanci pubblici: D.Lgs. 170/2006 – D.lgs. 118/2011 – D.P.C.M. 28/12/2011

Allo scopo di verificare che il nuovo sistema contabile previsto dal D.lgs. 118/2011 consenta l'effettiva armonizzazione dei sistemi contabili pubblici, l'art. 36 co. 1 dello stesso decreto ha previsto una specifica fase di sperimentazione nel 2012 e nel 2013 (ulteriormente estesa al 2014) a sua volta disciplinata con il D.P.C.M. 28/12/2011.

Il Principio della competenza finanziaria di cui all'Allegato 1 del D.P.C.M. 28/12/2011 stabilisce un nuovo criterio di registrazione contabile delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive. In particolare, dette obbligazioni attive e passive:

1. Devono essere **registrate in contabilità al momento** in cui l'obbligazione è perfezionata,
2. Ma devono essere **imputate all'esercizio in cui l'obbligazione giunge a scadenza.**

Armonizzazione dei bilanci pubblici: D.Lgs. 170/2006 –
D.lgs. 118/2011 – D.P.C.M. 28/12/2011

Secondo il nuovo schema contabile, il bilancio di previsione continuerà ad avere carattere **autorizzatorio**, ma dovrà contenere le **previsioni di entrata e di spesa che giungono a scadenza** nell'esercizio di riferimento, mentre il bilancio disciplinato dal TUEL deve contenere le voci di entrata e di spesa le cui relative obbligazioni, attive e passive, si prevede sorgano nell'esercizio di riferimento (indipendentemente dalla scadenza).

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

Il Bilancio di previsione si fonda su principi contabili analoghi a quelli stabiliti dal cod. civ. per i bilanci civilistici (annualità, veridicità, pubblicità, trasparenza) ed altri tipici delle aziende pubbliche (integrità, l'universalità, il pareggio economico finanziario , la flessibilità).

PRINCIPI DI REDAZIONE DEL BILANCIO

UNITA':

Il totale delle entrate finanzia indistintamente il totale delle spese, salvo le eccezioni di legge.

ANNUALITA':

Le previsioni di entrata e di spesa debbono essere riferite all'arco temporale di un anno.

UNIVERSALITA' E INTEGRITA':

E' obbligo comprendere tutte le previsioni di entrata e di spesa e iscrivere ciascuna voce per il suo ammontare integrale, ovvero senza compensazioni. Sono altresì vietate le gestioni di entrata e di spesa fuori dal bilancio.

VERIDICITA' (ATTENDIBILITA'):

Le previsioni di entrata e di spesa debbono essere realistiche ed attendibili (Verità e correttezza). Un'informazione ha la qualità di attendibilità quando è scevra di errori rilevanti e pregiudizi. A supporto si devono utilizzare analisi riferite ad un arco temporale o parametri oggettivi.

PUBBLICITA':

E' obbligo dare ampia diffusione dei contenuti significativi e caratteristici del Bilancio, secondo le modalità indicate nello Statuto e nel Regolamento di Contabilità. (Obbligo di pubblicazione sui giornali per comuni superiori a 20.000 ab.)

PAREGGIO FINANZIARIO:

E' obbligo prevedere il totale delle entrate uguale al totale delle spese. Connesso all'obbligo di pareggio finanziario è il pareggio economico o equilibrio di parte corrente.

STRUTTURA DEL BILANCIO DI PREVISIONE

Il bilancio è ripartito, nella parte entrata, per titoli, categorie e risorse, in relazione, rispettivamente, alla fonte di provenienza, alla tipologia e alla specifica individuazione dell'oggetto dell'entrata.

La parte spesa è ordinata per titoli, funzioni, servizi ed interventi, in relazione, rispettivamente, ai principali aggregati economici, alle funzioni degli enti, ai singoli uffici che gestiscono un complesso di attività e alla natura economica dei fattori produttivi nell'ambito di ciascun servizio.

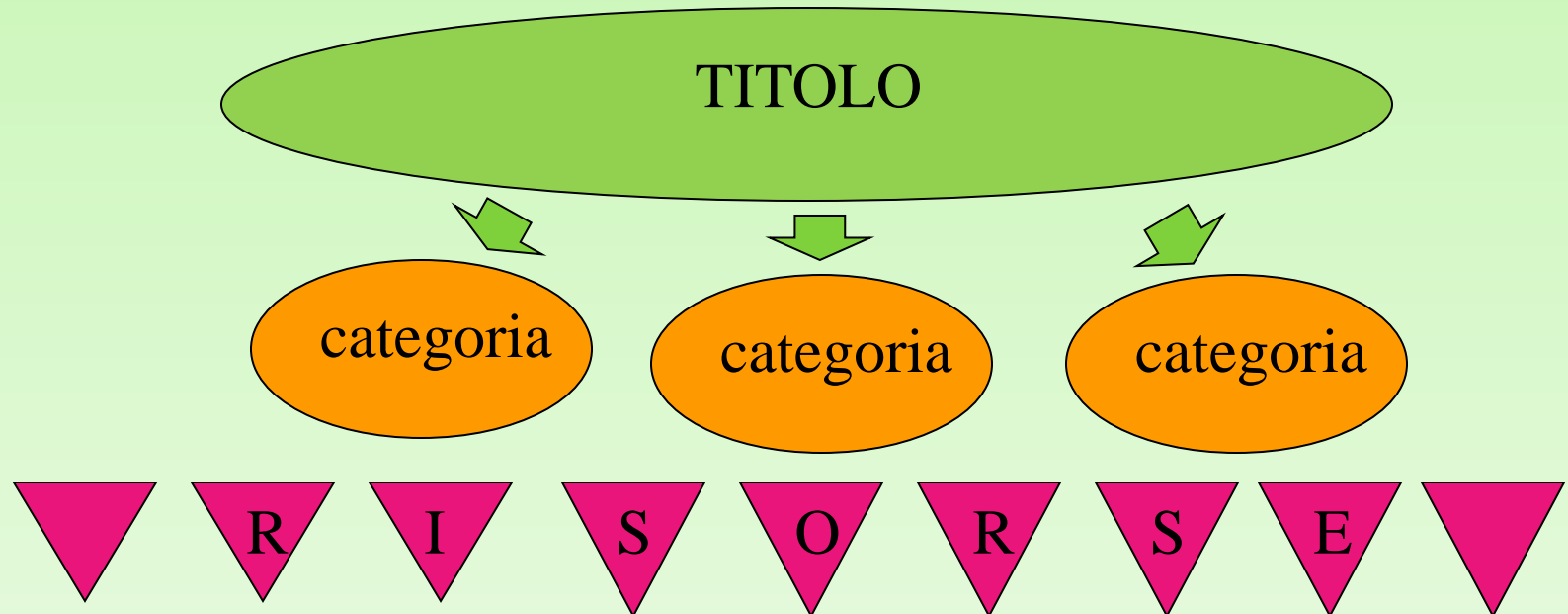
ENTRATA

I Titoli dell'entrata sono:

- TITOLO I – Entrate Tributarie
- TITOLO II – Entrate derivanti da contributi e trasferimenti correnti
- TITOLO III – Entrate Extratributarie
- TITOLO IV – Trasferimenti in conto capitale
- TITOLO V - Accensione di prestiti
- TITOLO VI - Entrate da servizi per conto terzi

ENTRATA

- I Titoli dell'Entrata si suddividono a loro volta in categorie e queste in risorse, in riferimento rispettivamente alla tipologia e all'oggetto specifico.



TITOLO I

I titoli sono ordinati gradualmente in categorie.

Nel titolo I avremo:

- Categoria I: Imposte
- Categoria II: Tasse
- Categoria III: Tributi speciali ed altre entrate proprie

TITOLO II

- Contributi e trasferimenti correnti dello Stato
- Contributi e trasferimenti correnti della Regione
- Contributi e trasferimenti dalla Regione per funzioni delegate
- Contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari internazionali
- Contributi e trasferimenti correnti da altri enti del settore pubblico

TITOLO III

- Proventi dei servizi pubblici
- Proventi dei beni dell'Ente
- Interessi su anticipazioni e crediti
- Utili netti da aziende speciali e partecipate
- Proventi diversi

TITOLO IV

- Alienazione di beni patrimoniali
- Trasferimenti di capitale dallo Stato
- Trasferimenti di capitale dalla Regione
- Trasferimenti di capitale da altri enti del settore pubblico
- Trasferimenti di capitale da altri soggetti
- Riscossioni di crediti

TITOLO V

- Anticipazioni di cassa
- Finanziamenti a breve termine
- Assunzioni di mutui e prestiti
- Emissione di prestiti obbligazionari

TITOLO VI

- Ritenute previdenziali ed assistenziali
- Ritenute erariali
- Altre ritenute al personale
- Depositi cauzionali
- Rimborsi spese
- Rimborso di anticipazione di fondi per i servizi economato
- Depositi per spese contrattuali

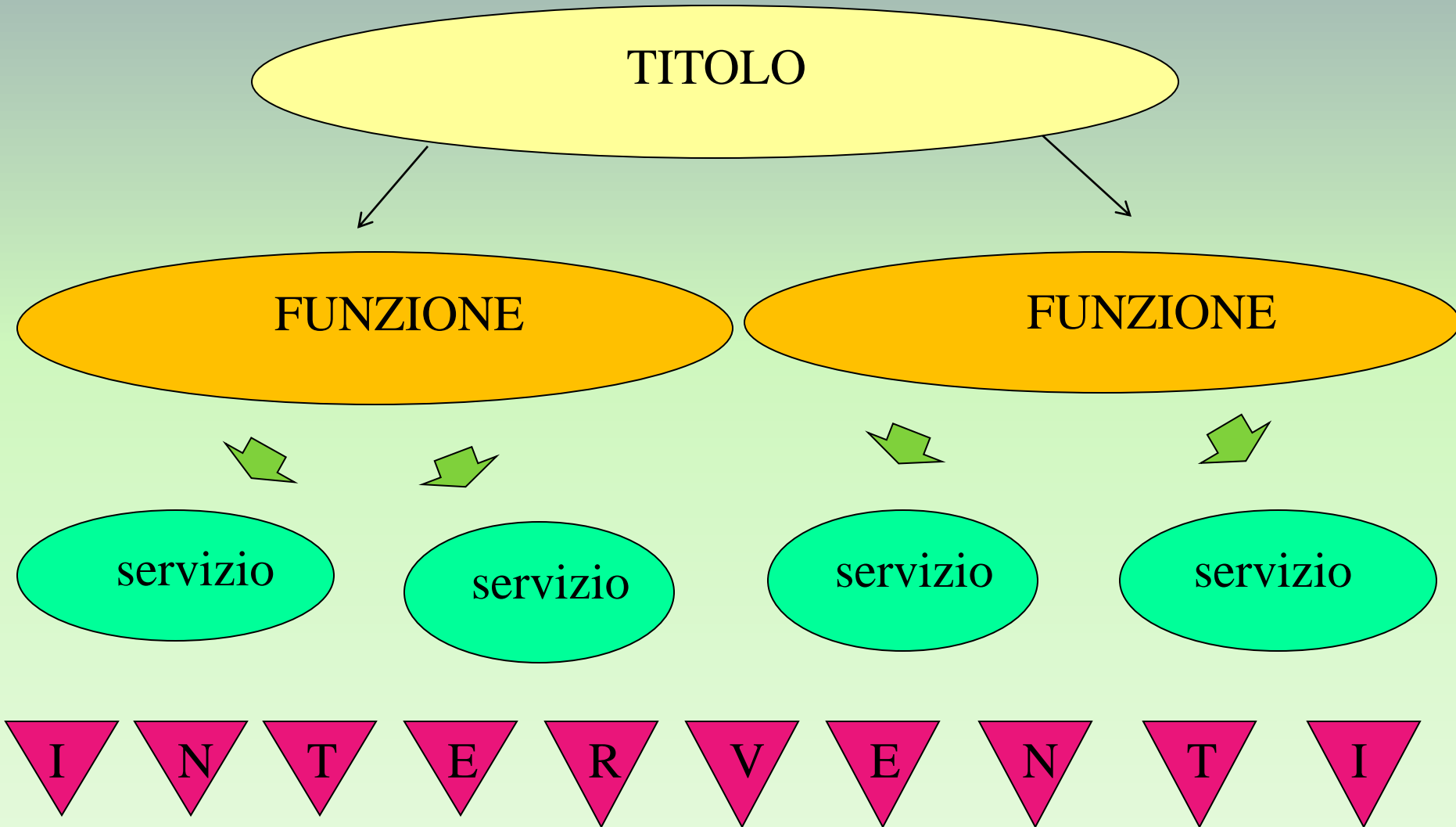
SPESA

I titoli della spesa sono:

- TITOLO I- Spese correnti
- TITOLO II – Spese in conto capitale
- TITOLO III – Spese per rimborso prestiti
- TITOLO IV – Spese per servizi per conto terzi

La parte spesa è ulteriormente ordinata gradualmente in funzioni, servizi ed interventi, in relazione, rispettivamente, alle funzioni stesse degli enti, ai singoli uffici o reparto organizzativo semplice o complesso di attività, ed alla natura economica dei fattori produttivi.

SPESA



TITOLO I

Intervento

1. Personale
2. Acquisto di beni di consumo e materie prime
3. Prestazione di servizi
4. Utilizzo beni di terzi
5. Trasferimenti
6. Interessi passivi ed oneri diversi
7. Imposte e tasse
8. Oneri straordinari della gestione corrente
9. Ammortamenti
10. Fondo svalutazione crediti
11. Fondo di riserva

TITOLO II

Intervento:

1. Acquisizione di beni immobili
2. Espropri e servitù onerose
3. Acquisto di beni specifici per realizzazioni in economia
4. Utilizzo di beni di terzi per realizzazioni in economia
5. Acquisizione di beni mobili, macchine e attrezzature
6. Incarichi professionali
7. Trasferimenti di capitale
8. Partecipazioni azionarie
9. Conferimenti di capitale
10. Concessioni di crediti e anticipazioni

TITOLO III

- Rimborso anticipazioni di cassa
- Rimborso finanziamenti a breve
- Rimborso quota di capitale di mutui e prestiti
- Rimborso di prestiti obbligazionari
- Rimborso di quota capitale di debiti pluriennali

TITOLO IV

- Uguale al Titolo VI delle Entrate

RIEPILOGO GENERALE

ENTRATE

- TITOLO I: Entrate tributarie
- TITOLO II: Entrate da contributi e trasferimenti
- TITOLO III: Entrate extratributarie
- TITOLO IV: Entrate da alienazioni e da trasferimenti di capitale
- TITOLO V: Entrate derivanti da accensione di prestiti
- TITOLO VI: Entrate da servizi per conto terzi
- **Avanzo di amministrazione presunto**

SPESE

- TITOLO I: Spese correnti
- TITOLO II: Spese in c/capitale
- TITOLO III: Spese per rimborso prestiti
- TITOLO IV: Spese per servizi per conto di terzi
- **Disavanzo di amministrazione presunto**

ALLEGATI AL BILANCIO

Sono allegati al Bilancio annuale di previsione:

- La relazione previsionale e programmatica
- Il Bilancio Pluriennale
- Il rendiconto deliberato del penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione
- Le risultanze dei rendiconti o conti consolidati delle unioni dei comuni, aziende speciali, consorzi, istituzioni, società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici, relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui il bilancio si riferisce
- La deliberazione di verifica delle quantità e qualità delle aree e fabbricati da destinarsi alla residenza, alle attività produttive e terziarie
- Il programma triennale dei lavori pubblici
- Il prospetto dimostrativo della compatibilità del bilancio con gli obiettivi del patto di stabilità interno

ALLEGATI AL BILANCIO (SEGUE)

- Piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari
- Quantificazione spese per incarichi e collaborazioni esterne
- Deliberazione di destinazione sanzioni codice della strada
- Nota degli impegni ed oneri rinvenienti dal ricorso a strumenti derivati
- La tabella relativa ai parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale.
- Deliberazioni con le quali sono predeterminati, per l'esercizio successivo, le tariffe e le aliquote d'imposta per i servizi locali e a domanda individuale e i tassi di copertura in percentuale del costo di gestione dei servizi stessi

IL BILANCIO: DIFFERENZA TRA AZIENDA PRIVATA E AZIENDA PUBBLICA

Il termine “bilancio” nell’azienda privata denomina il prospetto contabile che espone a fine esercizio valori consuntivi, mentre nell’azienda pubblica denomina il documento contabile che espone i valori preventivi delle entrate e delle uscite finanziarie che si verificheranno durante il futuro esercizio. Il bilancio dell’ente pubblico, quindi, assume il significato di “vincolo giuridico” a realizzare quelle entrate e spese.

EQUILIBRI DI BILANCIO

Il bilancio di previsione si articola in quattro componenti:

- a) Bilancio Corrente
- b) Bilancio Investimenti
- c) Movimenti di fondi
- d) Servizi per conto terzi

L'analisi di queste quattro componenti consente di individuare le risorse rispettivamente destinate:

- 1) al funzionamento dell'ente
- 2) all'attivazione degli investimenti
- 3) alle operazioni prive di contenuto economico
- 4) alle operazioni di giro effettuate per conto terzi

EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (ART. 162, C. 6, TUEL)

• Bilancio corrente

Entrate Correnti

Titolo I

Titolo II

Titolo III

Avanzo applicato

L.10/77 destinata a
manut. corrente

(Alienaz. Patrimonio fino
alla L. 24/12/12 – art.1 c. 444)

Totale entrate correnti

Spese Correnti

Titolo I

Titolo III

Disavanzo applicato

Totale spese correnti

Sono fatte salve le eccezioni previste per legge, quali, ad esempio, i proventi delle concessioni edilizie che vengono iscritte al Titolo IV delle entrate e che possono finanziare la spesa corrente fino ad un massimo del 75% (Fino al 2014, 50% per spese correnti + 25% per manutenzione ordinaria del verde, strade e patrimonio comunale).,

EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE

Bilancio investimenti

Entrate c/capitale

Titolo IV al netto riscossione crediti
concessione crediti

Titolo V al netto anticip. cassa e
mutui a copertura disavanzi

Avanzo applicato agli investimenti

Alienaz. Patrimonio

Totale entrate c/capitale

Spese c/capitale

Titolo II al netto

Totale spese c/capitale

EQUILIBRIO MOVIMENTO DI FONDI

Bilancio movimenti di fondi

Entrate M.F.

Riscossione di crediti

Anticipazione di cassa

Totale entrate M.F.

Spese M.F.

Concessione di crediti

Anticipazione di cassa

Totale spese M.F.

Il bilancio movimento di fondi evidenzia le poste compensative di entrata e di spesa che non hanno riflessi economici, in quanto pone in correlazione i flussi finanziari di entrata e di uscita diretti ad assicurare all'Ente un adeguato livello di liquidità

EQUILIBRIO OPERAZIONI DI GIRO

Bilancio servizi per conto terzi

Entrate servizi conto terzi

Titolo VI

Totale entrate servizi c/terzi

Spese servizi conto terzi

Titolo IV

Totale spese servizi c/terzi

Il bilancio dei servizi per conto di terzi (c.d. partite di giro) comprende tutte quelle operazioni poste in essere dall'ente in nome e per conto di altri soggetti, ma in ogni caso estranee al patrimonio dell'ente.

Le entrate dei servizi per conto di terzi sono allocate in bilancio al titolo VI mentre le spese sono allocate al titolo IV. Le stesse hanno un effetto figurativo perché l'ente è al tempo stesso creditore e debitore.

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

L'art. 193 co. 2 del TUEL recita che, con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente e comunque almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera ad effettuare la ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi ed in tale sede da atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso negativo, adotta contestualmente i provvedimenti necessari per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio, per il ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dal rendiconto approvato e, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo di amministrazione o di gestione, adotta le misure per ripristinare il pareggio.

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

Per il ripristino o ripiano è possibile:

- l'utilizzo, per l'anno in corso e per i 2 successivi, di tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge;
- l'utilizzo dei proventi derivanti da alienazione dei beni patrimoniali disponibili per il ripristino degli squilibri di parte capitale ovvero per il ripiano di debiti fuori bilancio di parte capitale;
- La modifica, entro il 30 settembre, delle tariffe e delle aliquote di propria competenza

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

In presenza di disavanzo d'amministrazione nell'ultimo rendiconto deliberato o (debiti f.b. non finanziati) ogni risorsa deve essere impiegata nell'operazione di risanamento, tant'è che la legge stabilisce (art. 191, comma 5, del D.Lgs. n. 267 del 2000) il divieto assoluto di assumere impegni di spesa e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. Solo dopo l'adozione del provvedimento di ripiano del disavanzo d'amministrazione il divieto viene meno.

L'adozione delle misure di riequilibrio è obbligatoria, tanto che in caso contrario l'inerzia dell'ente è equiparata alla mancata approvazione del bilancio con conseguente scioglimento del Consiglio Comunale.

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

Sulla deliberazione di cui all'art. 193 è previsto il parere obbligatorio dell'Organo di revisione ai sensi dell'art. 239, c. 1, lett. *b*) n. 2, e c. 1-bis (come novellato dall'art. 3 c.1 del D.L. 174/2012).

Il parere deve esprimere un motivato giudizio di congruità, coerenza ed attendibilità contabile, tenuto anche conto dell'attestazione del responsabile del servizio finanziario, ai sensi dell'art. 153, c.4, o delle eventuali segnalazioni di cui al successivo c. 6.

La **coerenza** riguarda sia la coerenza interna rispetto agli altri documenti programmatici, siano essi strettamente tecnico-finanziari ovvero descrittivi e di indirizzo politico (linee programmatiche di mandato, PGS, RPP, Bilancio pluriennale, previsioni contenute negli strumenti urbanistici e relativi piani di attuazione, piano di alienazione di aree e fabbricati), sia la coerenza esterna ossia la connessione fra la programmazione dell'ente, quella regionale e gli obiettivi di finanza pubblica (patto di stabilità e norme di coordinamento di finanza pubblica).

L' **attendibilità** è riferita, in particolare, all'accertabilità ed esigibilità delle previsioni di entrata nonché ad ipotesi di sottostima delle spese.

La **congruità** é riferita, in particolare alla composizione ed alla compatibilità delle previsioni di spesa in rapporto ai mezzi disponibili.

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

In sede di formulazione del parere sulla deliberazione di verifica e salvaguardia degli equilibri di bilancio è opportuno che l'Organo di revisione accerti il permanere dell'equilibrio generale di bilancio nelle quattro componenti già esposte (Bilancio Corrente, Bilancio Investimenti, Movimenti di fondi, Servizi per conto terzi), per cui occorre verificare che:

- non vengano effettuati storni di fondi tra spese finanziate inizialmente con le entrate di cui al Titolo IV e V (entrate derivanti da movimenti di capitali o da accensione di prestiti) e spese finanziate inizialmente con le entrate di cui ai Titoli I, II e III (entrate correnti);
- non vengano effettuati storni dai capitoli iscritti nei servizi per conto di terzi in favore di altre parti del bilancio;
- non vengano effettuati storni di fondi dai residui alla competenza;
- sia mantenuto l'equilibrio dei fondi a destinazione specifica vincolata (le entrate a destinazione specifica o vincolata e per funzioni delegate dalle regioni devono trovare una corrispondenza in specifici interventi di spesa).

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

Inoltre, occorre verificare che non sussistano situazioni che possano far precedere un possibile disavanzo di gestione o di amministrazione.

Dovrà quindi essere verificato che:

- non si stiano verificando, per le entrate più significative, minori accertamenti non riassorbibili con i maggiori accertamenti verificati in ordine ad altre entrate o con corrispondenti e certe diminuzioni di talune spese;
- per quanto riguarda la spesa, non siano emerse nuovi o maggiori necessità rispetto a quanto inizialmente previsto, non fronteggiabili con maggiori entrate effettivamente accertate o con la documentata riduzione di altre spese;
- non stiano emergendo debiti fuori bilancio (la cui legittimità deve essere riconosciuta con apposita deliberazione consiliare, tenuto conto di quanto disposto dall'art. 194 del Tuel) non finanziabili con i mezzi ordinari di bilancio;
- non si stia verificando una situazione di squilibrio per quanto riguarda la gestione dei residui, dovuta, ad esempio, all'accertata insussistenza di rilevanti residui attivi.;
- la previsione di nuove o maggiore entrate, rispetto a quanto previsto inizialmente, siano attendibili.

IL BILANCIO PLURIENNALE

- Il bilancio pluriennale ha durata pari a quello della Regione di appartenenza e comunque non inferiore a tre anni, con osservanza dei principi del bilancio annuale escluso quello dell'annualità.
- Il bilancio pluriennale comprende il quadro dei mezzi finanziari che si prevede di destinare, per ciascuno degli anni considerati, sia alla copertura di spese correnti che al finanziamento delle spese di investimento
- Gli stanziamenti previsti nel bilancio pluriennale, che per il primo anno coincidono con quelli del bilancio annuale, hanno carattere autorizzatorio, costituendo limite agli impegni di spesa e sono aggiornati annualmente in sede di approvazione del bilancio di previsione.

RELAZIONALE E PREVISIONALE E PROGRAMMATICA

La Relazione previsionale e programmatica è il primo documento da redigere nel processo di formazione del bilancio.

Definisce gli obiettivi generali da raggiungere nel medio termine e le risorse disponibili (Pianificazione Strategica).

RELAZIONALE E PREVISIONALE E PROGRAMMATICA

La RPP costituisce una evidenziazione generale delle attività che l'ente vuole realizzare per il raggiungimento degli obiettivi pianificati nel medio termine nell'ambito di un determinato scenario operativo.

La RPP racchiude l'intero panorama di pianificazione e programmazione strategica sia in termini di tempo che in termini di contenuti.

RELAZIONALE E PREVISIONALE E PROGRAMMATICA

Gli schemi previsti dal Legislatore contengono le indicazioni minime necessarie. L'ente ha quindi la facoltà di introdurre ulteriori elementi.

E' dovere dell'Ente Locale integrare l'informativa minima richiesta ove questa sia utile per dare una rappresentazione veritiera e corretta dei futuri andamenti dell'ente e del processo di formulazione dei programmi

RELAZIONALE E PREVISIONALE E PROGRAMMATICA

Il modello previsto dal Legislatore è articolato in sei sezioni:

1. Caratteristiche generali;
2. Analisi delle risorse;
3. Programmi e Progetti;
4. Stato di attuazione dei programmi;
5. Rilevazione per il consolidato dei conti pubblici;
6. Coerenza dei programmi.

CARATTERISTICHE GENERALI

Sezione 1.

1.1 Popolazione;

1.2 Territorio;

1.3 Servizi;

1.4 Economia Insediata;

1.5 Elementi di organizzazione (solo per comunità montane);

ANALISI DELLE RISORSE

Sezione 2.

2.1 Fonti di finanziamento;

2.2 Analisi delle risorse

2.2.1 Entrate tributarie;

2.2.2 Contributi e trasferimenti correnti;

2.2.3 Proventi extra tributari;

2.2.4 Contributi e trasferimenti in
c/capitale;

2.2.5 Proventi e oneri di urbanizzazione:

2.2.6 Accensione di prestiti;

2.2.7 Riscossione di crediti e anticipazione
di cassa.

PROGRAMMI E PROGETTI

Sezione 3.

- 3.1 Considerazioni generali e motivata dimostrazione delle variazioni rispetto all'esercizio precedente;
- 3.2 Obiettivi degli organismi gestionali dell'ente;
- 3.3 Quadro generale degli impieghi per programma;
- 3.4 Informazioni sui programmi;
- 3.5 Risorse correnti in c/capitale per la realizzazione del programma;
- 3.6 Spesa prevista per la realizzazione del programma;
- 3.7 Descrizione dei progetti;
- 3.8 Spesa prevista per la realizzazione dei singoli progetti;
- 3.9 Riepilogo programmi per fonti di finanziamento.

STATO DI ATTUAZIONE DEI PROGRAMMI

Sezione 4.

4.1 Elenco delle opere pubbliche finanziate negli anni precedenti e non realizzate (in tutto o in parte);

4.2 Considerazione sullo stato di attuazione dei programmi.

STATO DI ATTUAZIONE DEI PROGRAMMI

Sezione 5.

5.1 Dati analitici di cassa dell'ultimo consuntivo deliberato dal consiglio.

COERENZA DEI PROGRAMMI

Sezione 6.

6.1 Valutazioni finali della programmazione.

PIANIFICAZIONE STRATEGICA

La pianificazione strategica ha come obiettivo quello di permettere all'ente di comprendere su quali aree strategiche può intervenire ed è caratterizzata dalle seguenti fasi:

- 1. *Ricognizione delle caratteristiche generali;***
- 2. *Individuazione degli obiettivi;***
- 3. *Valutazione delle risorse;***
- 4. *Scelta delle opzioni.***

PROGRAMMAZIONE STRATEGICA

La programmazione strategica ha come obiettivo quello di permettere all'Ente di individuare i programmi e gli eventuali progetti da realizzare al fine di soddisfare le esigenze emerse nella fase di pianificazione.

-

INDIVIDUAZIONE E REDAZIONE DI PROGRAMMI E PROGETTI

Questa fase riguarda il processo di formazione dell'indirizzo che deve portare alla definizione dei programmi e progetti per l'azione amministrativa, partendo da obiettivi generali.

DEFINIZIONE DEL PROGRAMMA

Il programma è un complesso coordinato di attività, anche normative, relative alle opere da realizzare ed interventi diretti e indiretti per il raggiungimento di un fine prestabilito nel più vasto piano generale di sviluppo dell'ente.

Può essere compreso all'interno di una sola funzione dell'ente, ma può anche estendersi a più funzioni.

CONTENUTO DEL PROGRAMMA

Il contenuto del programma è l'elemento fondamentale della struttura del bilancio e il perno intorno a cui definire i rapporti tra organi politici (consiglio, giunta, sindaco/presidente), e tra questi e la struttura dell'ente, nonché per la corretta informazione sui contenuti effettivi delle scelte dell'amministrazione agli utilizzatori del sistema di bilancio.

CONTENUTO DEL PROGRAMMA

Per ciascun programma la relazione deve inoltre evidenziare:

1. *La spesa prevista;*
2. *Le informazioni sul programma;*
 - ✓ La descrizione del programma;
 - ✓ La motivazione delle scelte;
 - ✓ La finalità da conseguire;
 - ✓ Le risorse umane da impiegare;
 - ✓ Le risorse strumentali da utilizzare;
 - ✓ La coerenza con i piani regionali;
3. *Le fonti di finanziamento correnti ed in c/capitale classificate secondo la loro provenienza.*

DEFINIZIONE DEL PROGETTO

La definizione del progetto si realizza attraverso l'articolazione del programma costituito da un insieme organico di iniziative e attività dirette al raggiungimento dell'obiettivo evidenziato nell'ambito di ciascun programma.

CONTENUTO DEL PROGETTO

Per ciascun progetto la relazione deve specificare:

1. *Le informazioni sul progetto;*

- Numero e descrizione del progetto;
- Numero del programma di riferimento;
- Nome del responsabile;
- Motivazione delle scelte;
- Finalità da conseguire;
- Risorse Umane da impiegare;
- Risorse strumentali da utilizzare.

2. *La spesa prevista per la realizzazione del progetto suddivisa in Spesa consolidata e Spesa di Sviluppo, sia corrente che di investimento ed espressa in termini percentuali sul totale delle spese finali.*

RIEPILOGO R.P.P.

- Ha carattere generale ed è riferita a un periodo pari a quello del bilancio pluriennale;
- Pianificazione strategica (planning):
- Si compone di due parti:
 1. *Descrizione del contesto generale del territorio (dati fisici e morfologici, economia insediata, bisogni da soddisfare);*
 2. *Descrizione delle risorse finanziarie disponibili e programmi di spesa*
- E' allegata al bilancio annuale di previsione.

RIEPILOGO R.P.P.

- **Programmi** (definiscono le linee generali dell'ente in termini di obiettivi da raggiungere e di risorse da impiegare);
- **Progetti** (costituiscono una suddivisione dei programmi di cui definiscono le specifiche modalità di realizzazione);

La suddivisione della spesa in programmi è obbligatoria, mentre è facoltativa la specificazione dei singoli progetti

RIEPILOGO R.P.P.

- Esplicita la compatibilità tra ripartizione delle risorse e obiettivi programmatici
- Analizza il contesto territoriale (popolazione insediata, bisogni da soddisfare) e quantifica le risorse disponibili. Stabilite le priorità descrive i programmi di spesa, disarticolandoli ove previsto in progetti

ELEMENTI PARTICOLARMENTE SIGNIFICATIVI DELLA R.P.P.

1. Obbligo di motivare scostamenti di spesa di un determinato programma rispetto a quanto preventivato nell'esercizio precedente
2. Obbligo di descrivere dettagliatamente il programma e di indicarne le finalità
3. Specificazione degli obiettivi da raggiungere per i dirigenti (interventi di spesa da attuare con le risorse assegnate)
4. Obbligo di dimostrare la coerenza tra quanto contenuto nella RPP e altri documenti di programmazione

PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE

Il Piano esecutivo di gestione è il documento attraverso il quale la giunta, dopo l'approvazione del Bilancio, affida, in modo formalizzato, obiettivi gestionali e risorse ad essi funzionali ai dipendenti dell'ente posti a capo di un centro di responsabilità.

Questo ultimo viene definito dal Legislatore come "Centro di Costo".

SOGGETTI OBBLIGATI

Ai sensi dell'art. 169 del TUEL, i comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti e le comunità montane, sono tenuti alla redazione del PEG.

L'Organo esecutivo determina, sulla base del bilancio approvato da Consiglio Comunale, in via definitiva gli obiettivi di gestione, attribuendoli ai responsabili dei servizi, unitamente alle dotazioni necessarie.

Con il PEG devono essere individuati dei parametri gestionali (indicatori), di guida alla struttura operativa e tali da essere raffrontabili nelle verifiche periodiche e a consuntivo.

CONTENUTI

Il PEG è il documento attraverso il quale è stata formalizzata la separazione tra l'attività di indirizzo politico e quella di gestione.

La prima è stata affidata al bilancio di previsione e ai suoi allegati che sono deliberati dal consiglio, la seconda invece è affidata al Piano Esecutivo di Gestione deliberato dalla giunta.

IL CONTROLLO DI GESTIONE ED IL PEG

Con l'introduzione del PEG il Legislatore ha inteso introdurre un primo approccio al controllo di gestione. Difatti per redigere il PEG è necessario individuare una unità organizzativa (Centro di costo) e affidare le risorse umane, finanziarie e strumentali per il loro conseguimento.

Recentemente è stato previsto l'inglobamento nel PEG del piano della performance.

PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE

Il PEG si divide in:

SEZIONE DESCRITTIVA
(Contenuto dell'attività di Gestione, descrivendo gli obiettivi e gli indicatori dei risultati attesi)

SEZIONE CONTABILE
(Disarticolazione di risorse ed interventi in capitoli, Maggior dettaglio)

Conferisce autonomia gestionale ai
Responsabili dei servizi

SEZIONE DESCRITTIVA

La sezione descrittiva deve contenere i dati extracontabili necessari al fine di esprimere il contenuto dell'attività gestione e l'eventuale impatto che essi hanno sul territorio.

In tale sezione sono sviluppati gli obiettivi, per ogni progetto sono riportati inoltre i risultati attesi per mezzo di indicatori i quali devono essere in grado di esprimere sia il contenuto economico (efficienza o produttività) sia quello qualitativo (efficacia).

SEZIONE CONTABILE

Nella sezione contabile vengono valorizzate le entrate che si prevede di conseguire e le spese, per l'acquisizione dei fattori economici, che si prevede di sostenere nel futuro periodo amministrativo.

Sia le entrate che le spese offrono un dettaglio informativo di maggiore analisi rispetto a quello del bilancio di previsione.

DISAGGREGAZIONE DELLE INFORMAZIONI

Il PEG disaggrega in maniera più articolata (capitoli e centri di costo) rispetto al bilancio di previsione sia le risorse in entrata che i servizi e gli interventi della spesa.

PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE

Negli enti obbligati alla redazione del PEG :

- I servizi sono suddivisi in centri di costo;
- I centri di costo sono suddivisi in capitoli.

Esempio funzione di istruzione pubblica:

Servizio scuola elementare → centro di costo →
mensa scolastica

CENTRI DI COSTO

Centro di costo si definisce un ambito funzionale con a capo un responsabile, al quale sono affidate in modo formalizzate le risorse necessarie al raggiungimento degli obiettivi predefiniti.

L'art. 169 del TUEL definisce centro di costo un centro di responsabilità ottenuto dalla disaggregazione dei servizi di bilancio.

RESPONSABILE DI SERVIZIO

Il PEG deve essere costruito intorno alla figura del responsabile di servizio, questi è individuato ai sensi dell'art. 107 co. 1 del TUEL e con le modalità fissate nei regolamenti di organizzazione e funzionamento degli uffici e dei servizi.

RESPONSABILE DI SERVIZIO (SEGUE)

I dipendenti che possono divenire responsabili di servizio, a seguito dell'entrata in vigore dell'ultimo contratto collettivo nazionale, sono i dirigenti o quelli appartenenti alla categoria D, in assenza dei quali, la responsabilità può essere affidata a dipendenti della categoria C e B.

ASSENZA DI FIGURE DIRIGENZIALI

Nei comuni minori dove, escludendo il segretario comunale, vi è completa assenza di figure dirigenziali, il ruolo apicale può essere affidato a chiunque.

AUTONOMIA GESTIONALE

Il PEG conferisce ai responsabili di servizi un'autonomia gestionale nei confronti del responsabile del servizio finanziario o di ragioneria, il quale deve comunque attestare la veridicità delle previsioni di entrata e la compatibilità delle previsioni di spesa avanzate dai vari servizi da iscriversi nel bilancio annuale o pluriennale (art. 153 co. 4 del TUEL).

AUTONOMIA GESTIONALE

L'autonomia consiste nel fatto che deve essere il responsabile a determinare l'impegno di spesa e, nel rispetto dell'art. 192 del TUEL, a condurre la contrattazione fino a definire la fase di liquidazione dell'impegno assunto.

VARIAZIONI AL PEG

L'autonomia Gestionale è ulteriormente valorizzata dal fatto che i dipendenti responsabili possono proporre le variazioni del PEG suggerite dall'andamento gestionale, con modalità definite dal regolamento di contabilità.

Tali variazioni dovranno essere accolte dalla giunta o comunque motivate se disattese.

VARIAZIONI AL PEG

L'autonomia Gestionale è ulteriormente valorizzata dal fatto che i dipendenti responsabili possono proporre le variazioni del PEG suggerite dall'andamento gestionale, con modalità definite dal regolamento di contabilità.

Tali variazioni dovranno essere accolte dalla giunta o comunque motivate se disattese.

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

Gli articoli 179, 180 e 181 del Tuel disciplinano le fasi di gestione delle entrate.

- **Accertamento;** (di competenza dei Responsabili dei servizi);
- **Riscossione;**
- **Versamento;**(incaricati della riscossione interni o esterni).

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

L'accertamento costituisce la prima fase di gestione dell'entrata mediante la quale, sulla base di idonea documentazione, viene:

- verificata la ragione del credito;
- verificata l'esistenza di un idoneo titolo giuridico;
- individuato il debitore;
- quantificata la somma da incassare;
- fissata la relativa scadenza.

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

La fase di accertamento avviene:

- per le entrate di carattere tributario, a seguito di emissione di ruoli o di altre forme stabilite per legge;
- per le entrate patrimoniali e per quelle provenienti dalla gestione dei servizi a carattere produttivo e di quelli connessi a tariffe o contribuzione dell'utenza, a seguito di acquisizione diretta, di emissione di liste di carico o di emissione di documenti fiscali (fatture o ricevute quando trattasi di operazioni rilevanti ai fini IVA);

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

- per le altre entrate, anche di natura eventuale o variabile, mediante contratti o provvedimenti giudiziari.
- Si considerano inoltre accertate le entrate per assunzione di prestiti attraverso la stipulazione degli appositi contratti con gli istituti mutuanti o concessione definitiva della Cassa DDPP.
- Infine, si considerano accertate le entrate dei servizi per conto terzi, con l'assunzione dei corrispondente impegni di spesa.

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

L'art. 180 del Tuel disciplina la fase della **riscossione**, che consiste nella nel materiale introito delle somme, dovute all'ente, da parte del tesoriere o di altri eventuali incaricati (interni o esterni).

Gli incaricati interni alla riscossione sono agenti contabili autorizzati al maneggio di denaro con formale provvedimento amministrativo provvedono generalmente alla riscossione di diritti (es. dei servizi demografici, urbanistica, segreteria, ecc.) o di altre entrate residuali (rilascio copie, utilizzo sale, ecc.).

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

La riscossione è disposta a mezzo di **ordinativo di incasso**, fatto pervenire al tesoriere secondo le modalità e i tempi definiti nella convenzione di tesoreria. L'ordinativo, salvo, diversa regolamentazione, è sottoscritto dal responsabile Finanziario e deve contenere:

- l'indicazione del debitore;
- l'ammontare della somma da riscuotere;
- la causale;
- gli eventuali vincoli di destinazione delle somme;
- l'indicazione della risorsa o del capitolo di bilancio, distintamente per residui o competenza;
- la codifica di Bilancio e SIOPE;
- numero progressivo e data emissione.

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

SIOPE:

E' il codice gestionale di cui al Decreto Mef 18/02/2005 che ha introdotto "Sistema informativo delle operazioni degli Enti pubblici" (art. 28 L. 289/02), come da ultimo sostituito dal D.M. 10/10/2011.

Gli Enti Locali devono applicare la codifica SIOPE su ogni titolo di entrata e di spesa, ai fini del monitoraggio dei conti pubblici a livello centrale.

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

Il tesoriere deve accettare la riscossione di ogni somma versata all'ente, anche senza la preventiva emissione dell'ordinativo d'incasso, dandone immediata comunicazione all'ente per la successiva regolarizzazione.

Sarà opportuno che sulla quietanza il tesoriere annoti "Salvo i diritti dell'Ente".

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

Il versamento costituisce l'ultima fase dell'entrata, disciplinata dall'art. 181 del Tuel, consiste nel trasferimento, da parte degli incaricati della riscossione, sia interni che esterni, delle somme riscosse nelle casse dell'Ente. Se l'introito delle somme viene effettuato dal Tesoriere, la fase di riscossione coincide con quella di versamento.

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

Importanza della fase dell'accertamento:

L'accertamento costituisce il primo atto del procedimento contabile per l'acquisizione delle entrate. Con esso si determinano tutti gli elementi costitutivi dell'obbligazione nella quale l'ente riveste la figura del soggetto creditore. L'atto di accertamento, è di competenza dei singoli titolari dei centri di responsabilità incaricati della gestione delle diverse parti del PEG (art. 179 comma 3). Questi devono porre in essere una **specificata attività**, da cui discende l'atto di accertamento (es.: predisposizione dei ruoli/liste di carico, notifica verbali, rilascio concessioni e permessi). L'accertamento delle entrate, unitamente all'impegno di spesa, in quanto, di norma, di competenza dei responsabili dei servizi, costituiscono quindi gli elementi fondanti su cui si poggia l'attività gestionale e consentono la effettiva applicazione del principio di separazione tra organi politici (responsabili "politicalmente" degli indirizzi dati) ed organi burocratici (responsabili della gestione e dei risultati).

LA GESTIONE FINANZIARIA: L'ENTRATA

Nella prassi, in base al principio della prudenza, specie per le entrate extratributarie, l'atto di accertamento è contestuale alla fase della riscossione ed anzi è una conseguenza dell'attività di riscossione (es. sanzioni al codice della strada, contributi per permessi di costruire).

In altri casi, l'accertamento è la conseguenza di comunicazioni di soggetti terzi che vanno puntualmente verificate (trasferimenti erariali o regionali, addizionale Irpef).

Di norma, l'accertamento dovrebbe seguire la conclusione di specifiche attività, o fasi di attività, quali la predisposizione dei ruoli, o la notifica di verbali, da parte dei vari centri di responsabilità. L'Organo di revisione potrebbe, sia pure a campione, entrare nel merito delle attività degli uffici al fine di verificare se si registrano ritardi, inadempienze, etc.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Gli articoli da 182 a 185 del Tuel disciplinano le fasi di gestione della spesa:

- **Impegno** (Responsabili dei servizi);
- **liquidazione** (Responsabili dei servizi);
- **ordinazione** (Solitamente Responsabile finanziario);
- **pagamento** (Banca Tesoriere).

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

La fase contabile dell'**impegno** è l'accantonamento della somma necessaria per determinare una spesa che l'amministrazione vuole effettuare con un apposito provvedimento.

Nell'ambito della struttura del bilancio, le somme iscritte nei vari **interventi** costituiscono il limite quantitativo della spesa. Con l'impegno **si appone un vincolo** di destinazione a una parte o a tutte le risorse previste nell'intervento, per l'esecuzione di una qualsiasi attività. Una volta apposto il vincolo sulla somma questa non può essere utilizzata per altri fini. E' possibile, quindi, assumere l'impegno solo se l'intervento ha una sufficiente disponibilità di somme.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Tipologie di provvedimenti che comportano impegno di spesa.

- 1. Provvedimenti degli organi di governo (monocratici o collegiali) che comportano impegno di spesa:** trattasi, di norma, di atti (di indirizzo) autorizzativi all'assunzione di impegno di spesa da parte dei responsabili dei servizi sui quali il Responsabile del servizio finanziario appone il preventivo parere di regolarità contabile (art. 49 Tuel). Detto parere può essere rilasciato a seguito della verifica del rispetto delle competenze proprie degli organi che adottano i provvedimenti, della sussistenza del parere di regolarità tecnica, del corretto riferimento della spesa alla previsione di bilancio, della compatibilità del provvedimento rispetto alla disponibilità di risorse e rispetto ai programmi del bilancio pluriennale. Il parere favorevole viene di regola accompagnato da un'annotazione contabile di "impegno provvisorio" che sarà trasformato in impegno definitivo all'atto della determinazione a contrattare di competenza del responsabile del servizio.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

2. **Provvedimenti di amministrazione diretta degli organi di governo (monocratici o collegiali):** sono provvedimenti, tassativamente previsti dalla legge, per i quali l'organo deliberante dispone direttamente l'assunzione dell'impegno di spesa. Sulle relative proposte il Responsabile del servizio finanziario appone il preventivo parere di regolarità contabile (art. 49 Tuel). In questa tipologia di provvedimenti il parere di regolarità contabile costituisce anche attestazione di copertura finanziaria.
3. **Determinazioni dei responsabili dei servizi:** su di esse il responsabile del servizio finanziario deve apporre il **visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria** (art. 151, c.4, Tuel). L'apposizione del visto costituisce condizione per l'esecutività del provvedimento. Il controllo da effettuare ai fini dell'apposizione del visto si limita alla verifica della effettiva disponibilità delle risorse impegnate e alle altre verifiche previste per il parere di regolarità contabile

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Il **presupposto** per procedere all'impegno di spesa è costituito da una obbligazione giuridicamente perfezionata in conseguenza della quale viene determinata:

la somma da pagare;

il soggetto creditore;

la causa specifica;

la costituzione del vincolo sulle previsioni di bilancio;

Fonte dell'obbligazione può essere un atto amministrativo, un atto regolato dalla normativa privatistica, o un atto dell'autorità giudiziaria. E' quindi esclusa la possibilità di effettuare gli "impegni di massima" quali meri accantonamenti di somme (in particolare nella fase finale dell'esercizio).

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Gli impegni automatici

Con l'approvazione del Bilancio, senza la necessità di ulteriori atti, è costituito impegno sui relativi stanziamenti per:

- le spese dovute per il trattamento economico tabellare già attribuito al personale dipendente e per i relativi oneri;
- le rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti, interessi di preammortamento e ulteriori oneri accessori;
- le spese dovute nell'esercizio in base a contratti o disposizioni di legge.

Trattasi delle c.d. spese consolidate, ossia di quelle spese in ordine alle quali gli amministratori non hanno alcun margine di scelta per il loro impiego in quanto vincolate nella loro destinazione, per cui la norma, essa stessa, appone un vincolo al fine di garantire che le relative risorse non siano distratte verso altri fini. Con ciò, peraltro, si realizza una non indifferente economia di atti che si risolve nel benefico effetto della accelerazione della connessa procedura di erogazione delle spese.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Le prenotazioni di impegno

Il legislatore, nei casi in cui la definizione degli elementi costitutivi dell'impegno avviene in un momento successivo all'avvio del procedimento, ha previsto l'istituto della "prenotazione dell'Impegno".

Caso tipico è quello del procedimento di gara:

- Con la determinazione a contrattare, relativa all'individuazione delle modalità di scelta del contraente, si prenota la spesa necessaria (vincolo provvisorio);
- Con la determinazione di aggiudicazione la prenotazione si trasforma in impegno definitivo.
- Al termine dell'esercizio, la somma prenotata e non perfezionatasi in obbligazione verso i terzi costituisce economia di spesa. Quando la prenotazione di impegno è riferita a procedure di gara bandite prima della fine dell'esercizio e non concluse entro tale termine, la prenotazione si tramuta in impegno e conservano validità gli atti ed i provvedimenti relativi alla gara già adottati.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Gli Impegni impropri

Deroghe alla regola generale dell'assunzione dell'impegno sono previste per le spese correnti e di investimento correlate ad entrate aventi destinazione vincolate per legge, oltre alle spese di investimento finanziate da mutui, avanzo, aperture di credito ed entrate proprie.

In questi casi l'impegno si costituisce all'atto dell'accertamento dell'entrata senza l'adozione di un atto autorizzativo della spesa.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Gli Impegni pluriennali.

Il Bilancio pluriennale ha carattere autorizzatorio al pari del bilancio annuale. Pertanto, possono essere assunti impegni di spesa anche sugli esercizi successivi, compresi nel bilancio pluriennale, nel limite delle previsioni nello stesso comprese.

Trattasi, di norma, di impegni da assumere in forza di norme di legge o di contratti o di atti amministrativi esecutivi che estendono i loro effetti in più esercizi. Di tali impegni dovrà obbligatoriamente tenersi conto nella formazione dei bilanci degli anni successivi.

In nessun caso si può garantire la copertura finanziaria di spese relative all'anno di competenza, ancorché da pagare negli anni successivi, con impegni pluriennali a valere sugli esercizi futuri.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Costituisce economia di spesa la differenza positiva tra la previsione di spesa inscritta in Bilancio ed il totale degli impegni assunti.

Costituiranno residui passivi, invece, le somme impegnate e non pagate entro la fine dell'esercizio finanziario.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Amministrazione aperta – Art. 18 D.L. 83/2012

Amministrazione trasparente – D.L. 33/2013

- Dal primo gennaio 2013, ai sensi dell'art.18 del D.L. 83/2012 sono soggetti a pubblicità, mediante la pubblicazione sul sito istituzionale dell'ente, le concessioni di sovvenzioni, contributi, sussidi ed ausili finanziari alle imprese e l'attribuzione dei corrispettivi e dei compensi a persone, professionisti, imprese ed enti privati e comunque di vantaggi economici di qualunque genere di cui all'articolo 12 della L. n. 241/1990 ad enti pubblici e privati.
- In particolare, nel sito internet dell'ente, devono essere indicati: a) il nome dell'impresa o altro soggetto beneficiario ed i suoi dati fiscali; b) l'importo; c) la norma o il titolo a base dell'attribuzione; d) l'ufficio e il funzionario o dirigente responsabile del relativo procedimento amministrativo; e) la modalità seguita per l'individuazione del beneficiario; f) il link al progetto selezionato, al curriculum del soggetto incaricato, nonché al contratto e capitolato della prestazione, fornitura o servizio.
- Questa norma è stata abrogata dal D.L.33/2013 e trasfusa nello stesso decreto (art. 23, 26 e 27).

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Impegno di spesa: altre implicazioni

1. Art. 164 c.2 Tuel: le previsioni di spesa indicate in bilancio costituiscono limite agli impegni di spesa, **fatta eccezione per i servizi per conto di terzi.**
2. Art. 163, c.3 -1 Tuel: In caso di scadenza del termine per l'approvazione del bilancio stabilito in un periodo successivo all'inizio dell'esercizio scatta l'automatico **esercizio provvisorio**. In tale situazione gli enti possono effettuare, per ciascun intervento, spese (impegni) in misura non superiore mensilmente ad un dodicesimo delle somme previste nell'ultimo bilancio approvato, con esclusione delle spese tassativamente regolate dalla legge o non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

3. Art. 163, c.2 Tuel: Ove, scaduto il termine di legge, non sia stato ancora deliberato il bilancio di previsione è consentita esclusivamente una **gestione provvisoria** nei limiti dei corrispondenti stanziamenti di spesa dell'ultimo bilancio approvato. La gestione provvisoria è limitata all'assolvimento delle obbligazioni già assunte, da quelle derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e di obblighi speciali tassativamente regolati dalla legge, al pagamento delle spese di personale, di residui passivi, di rate di mutuo, di canoni, imposte e tasse, ed, in generale limitata alle sole operazioni necessarie per evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

4. Art. 191, c.1 Tuel: Il responsabile del servizio, conseguita l'esecutività del provvedimento di spesa, **comunica al terzo interessato l'impegno** e la copertura finanziaria, contestualmente all'ordinazione della prestazione, con l'avvertenza che la successiva fattura deve essere completata con gli estremi della suddetta comunicazione. Il terzo interessato, in mancanza della comunicazione, ha facoltà di non eseguire la prestazione sino a quando i dati non gli vengano comunicati. (norma di contrasto al formarsi dei debiti fuori bilancio e responsabilizzazione dei soggetti terzi).

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

5. Per i lavori pubblici di somma urgenza, cagionati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile, la Giunta, qualora i fondi specificamente previsti in bilancio si dimostrino insufficienti, entro venti giorni dall'ordinazione fatta a terzi, su proposta del responsabile del procedimento, sottopone al Consiglio il provvedimento di riconoscimento della spesa con le modalità previste dall'art. 194, c.1, lett. e), prevedendo la relativa copertura finanziaria nei limiti delle accertate necessità per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità. Il provvedimento di riconoscimento è adottato entro 30 giorni dalla data di deliberazione della proposta da parte della Giunta, e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine. La comunicazione al terzo interessato è data contestualmente all'adozione della deliberazione consiliare.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

6. Art. 191 c. 4: 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'art. 194, c.1 lett. 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 (l'ente non può essere considerato parte nell'obbligazione perché non ha manifestato alcuna volontà – il terzo è meno garantito perché non avendo preteso la comunicazione dell'impegno deve richiedere la controprestazione a colui che ha determinato il debito anziché ad un ente pubblico).

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

7. Art. 191 c. 5: Agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, **disavanzo di amministrazione ovvero indichino debiti fuori bilancio** per i quali non sono stati validamente adottati i provvedimenti di cui all'articolo 193, è **fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge**. Sono fatte salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

La liquidazione costituisce la fase del procedimento di spesa attraverso la quale, in base ai documenti e ai titoli atti a comprovare il diritto acquisito del creditore, si determina la somma certa e liquida da pagare nei limiti dell'ammontare dell'impegno definitivo assunto.

La liquidazione compete all'ufficio che ha dato esecuzione al provvedimento di spesa ed è disposta sulla base della documentazione necessaria a comprovare il diritto del creditore, a seguito del riscontro operato sulla regolarità della fornitura o della prestazione e sulla rispondenza della stessa ai requisiti quantitativi e qualitativi, ai termini ed alle condizioni pattuite.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

L'atto di liquidazione, sottoscritto dal responsabile del Servizio proponente, con tutti i relativi documenti giustificativi e i riferimenti contabili, è trasmesso al servizio finanziario che effettua, secondo i principi e le procedure della contabilità pubblica, i controlli e i riscontri amministrativi, contabili e fiscali sugli atti di liquidazione.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

L'ordinazione consiste nella disposizione impartita, di solito, dal responsabile del Servizio Finanziario (*salvo che il regolamento di contabilità non disponga diversamente*), mediante "mandato di pagamento", al tesoriere dell'ente locale di provvedere al pagamento delle spese.

LA GESTIONE FINANZIARIA: LA SPESA

Il mandato di pagamento deve contenere i seguenti elementi:

- il numero progressivo del mandato;
- la data di emissione;
- l'intervento, o il capitolo per i servizi per conto di terzi, sul quale la spesa è allocata e la relativa disponibilità, distintamente per competenza e residui;
- L'indicazione del creditore e, se si tratta di persona diversa, del soggetto tenuto a rilasciare quietanza, il relativo cod. fiscale;
- L'ammontare della somma dovuta e la scadenza;
- La causale e gli estremi dell'atto esecutivo che legittima l'erogazione della spesa;
- Le eventuali modalità agevolative di pagamento se richieste dal creditore (accred. in c/c, ass. circolare, ecc);
- La codifica di Bilancio ed il codice SIOPE
- Il riferimento ad eventuali vincoli di destinazione.
- Tutti gli altri elementi che la convenzione di Tesoreria abbia previsto.

LA GESTIONE FINANZIARIA: I RESIDUI

Costituiscono **residui attivi** tutte le somme accertate e non riscosse entro il termine dell'esercizio.

Sono mantenute tra i residui dell'esercizio le entrate accertate per le quali esiste un titolo giuridico che costituisca l'ente locale creditore della correlativa entrata.

LA GESTIONE FINANZIARIA: I RESIDUI

I Costituiscono **residui passivi** le somme impegnate e non pagate entro il termine dell'esercizio.

È vietata la conservazione nel conto dei residui di somme non impegnate ai sensi di legge.

LA GESTIONE FINANZIARIA: I RESIDUI

Le condizioni del permanere dell'accertamento devono essere costantemente verificate e formalizzate annualmente dai responsabili dei servizi competenti, prima della deliberazione del Rendiconto, ai fini della revisione del mantenimento, in tutto o in parte, dei crediti accertati.

L'elenco dei residui attivi, allegato obbligatorio del rendiconto, è predisposto per risorsa e per anno di provenienza e costituisce il documento in base al quale vengono gestite le partite pregresse.

LA GESTIONE FINANZIARIA: I RESIDUI

Prima della definizione dell'elenco e dell'inserimento dei residui passivi nel conto del bilancio, occorre provvedere al **riaccertamento dei residui**, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto o in parte dei debiti, ossia nella sostanziale verifica della loro giuridica esistenza.

L'elenco dei residui passivi, allegato obbligatorio del rendiconto, è predisposto per interventi e per anno di provenienza e costituisce il documento in base al quale vengono gestite le partite pregresse.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: LE VARIAZIONI

- Sia il bilancio che il P.E.G. possono subire variazioni durante la gestione.
- Possono essere variazioni per:
 - Maggiori o minori entrate o spese, sia indistinte che vincolate.
 - Prelievi dal fondo di riserva

LA GESTIONE DEL BILANCIO: LE VARIAZIONI

- le variazioni di bilancio sono di competenza del consiglio e devono essere deliberate entro il 30/11 di ciascun anno.
- in via d'urgenza, possono essere adottate dalla giunta e ratificate dal consiglio entro 60 gg. o entro il 31/12 dell'anno in corso qualora a tale data non sia scaduto il termine.
- In caso di mancata ratifica il consiglio ha dovrà adottare i provvedimenti necessari per sanare gli obblighi sulla base della delibera non ratificata.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: LE VARIAZIONI

- le variazioni di P.E.G. sono di competenza della giunta. sono costituite da spostamenti di fondi da un capitolo all'altro di uno stesso intervento o di una stessa risorsa.
- possono essere deliberate entro il 15/12

La gestione del bilancio: le variazioni

Sono vietati prelievi dagli stanziamenti per gli interventi finanziati con le entrate iscritte nei titoli quarto e quinto per aumentare gli stanziamenti per gli interventi finanziati con le entrate dei primi tre titoli.

Sono vietati gli spostamenti di dotazioni dai capitoli iscritti nei servizi per conto di terzi in favore di altre parti del bilancio.

Sono vietati gli spostamenti di somme tra residui e competenza.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: LE VARIAZIONI

Una variazione di Bilancio particolare è la **variazione di assestamento generale**. E' deliberata dall'organo consiliare dell'ente entro il 30 novembre di ciascun anno. Con essa si attua la verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva, al fine di assicurare il mantenimento del pareggio di bilancio

Il parere dell'Organo di revisione sul bilancio e sulle sue variazioni

Il Parere, che l'Organo di revisione deve rendere sul bilancio di previsione, è **obbligatorio** ai sensi dell'art. 239, comma 1, lett. b), del Tuel e, tenuto conto anche del Parere espresso dal Responsabile del Servizio Finanziario, deve esprimere un motivato giudizio di **congruità, di coerenza e di attendibilità contabile** delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, delle variazioni rispetto agli esercizi precedenti, e di ogni altro elemento utile.

Il parere dell'Organo di revisione sul bilancio e sulle sue variazioni

Le principali VERIFICHE da farsi ai fini del parere sul bilancio:

- Rispetto dei principi del bilancio;
- Rispetto degli equilibri nella costruzione del bilancio;
- Correlazione e corrispondenza fra entrate e spese a destinazione specifica o vincolata per legge;
- Corretta iscrizione in bilancio dell'avanzo di amministrazione presunto (deve essere finalizzato alle spese di cui alle lettere a), b) e c) del 2° comma dell'art. 187 del Tuel così distinto: vincolato per spese correnti; vincolato per investimenti; per fondo ammortamento; non vincolato);
- Rispetto dei limiti alla spesa di personale (riduzioni ed i contenimenti ai sensi dell'art.1, comma 557, o comma 562, a seconde se enti soggetti o non soggetti al patto di stabilità interno) della L. 296/2006;

Il parere dell'Organo di revisione sul bilancio e sulle sue variazioni

- Rispetto del saldo obiettivo relativo al Patto di stabilità interno (per gli enti soggetti): le previsioni di competenza di entrata e spesa di parte corrente, unitamente alle previsioni di cassa di entrata e spesa in conto capitale, al netto delle riscossioni e delle concessioni di crediti, devono garantire un obiettivo specifico in termini di “saldo finanziario”, individuato e determinato da ogni ente in base alla propria situazione finanziaria, secondo quanto stabilito dalla L. 220/2010;
- Verifica delle spese per incarichi di collaborazione autonoma (art.46, co. 3 del D.L. n.112/2008): deve essere previsto in bilancio il limite massimo per incarichi di collaborazione autonoma da stipularsi con riferimento alle attività istituzionali stabilite dalla legge oppure con riferimento al programma approvato dal Consiglio (art. 46, co. 2 D.L.112/08);
- Verifica della previsione di spesa per interessi passivi e oneri finanziari diversi: deve esser congrua rispetto all'insieme dei mutui e degli altri prestiti contratti e deve rientrare nel limite di indebitamento previsto dall'articolo 204 del Tuel;

Il parere dell'Organo di revisione sul bilancio e sulle sue variazioni

- Verifica del Fondo svalutazione crediti: il suo ammontare deve essere determinato applicando l'aliquota percentuale almeno del 25% in relazione alle entrate che potrebbero comportare dubbia esigibilità e comunque ai residui attivi di anzianità superiore al quinquennio;
- Verifica Fondo di riserva: la consistenza del fondo di riserva ordinario deve rientrare nei limiti previsti dall'articolo 166 del Tuel (non inferiore allo 0,30 e non superiore al 2% del totale delle spese correnti inizialmente previste);
- Verifica Fondo di ammortamento: ai sensi dell'art.167 del Tuel è data facoltà agli enti locali di iscrivere nell'apposito intervento di ciascun servizio l'importo dell'ammortamento accantonato per i beni relativi, almeno per il 30% del valore calcolato secondo i criteri dell'articolo 229 del Tuel. L'utilizzazione delle somme accantonate ai fini del reinvestimento è effettuata dopo che gli importi (non impegnabili) sono rifluiti nel risultato di amministrazione di fine esercizio ed è possibile la sua applicazione al bilancio in conformità all'articolo 187;
- Analisi spese di investimento finanziate con indebitamento e Verifica della capacità di indebitamento;

Il parere dell'Organo di revisione sul bilancio e sulle sue variazioni

L'Organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti e a motivare l'eventuale mancata adozione di eventuali misure proposte dal Collegio.

Dopo le necessarie verifiche, l'Organo di revisione può esprimere il proprio parere favorevole sulla proposta di bilancio di previsione e sui documenti allegati.

Nel caso in cui le previsioni portino a non rispettare alcuni vincoli (es.: patto di stabilità, contenimento spese di personale, ecc.) il parere può essere espresso in maniera parzialmente favorevole.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: IL FONDO DI RISERVA

- L'articolo 166 prevede che, nel bilancio di previsione annuale, sia iscritto un fondo di riserva, non inferiore allo 0,30 e non superiore al 2 per cento del totale delle spese correnti, inizialmente previste in bilancio. Tale fondo è utilizzabile nei casi in cui si verificano esigenze straordinarie di bilancio o le dotazioni degli interventi di spesa correnti si rivelano insufficienti. L'utilizzo avviene con deliberazione dell'organo esecutivo, da comunicare all'organo consigliere nei tempi previsti dal regolamento di contabilità.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: IL FONDO DI RISERVA

- Almeno la metà della quota minima del fondo di riserva è riservato alla copertura di spese non prevedibili, la cui mancata effettuazione determini danni certi per l'ente.
- Nell'ipotesi in cui l'ente locale si trovi nelle condizioni previste dagli articoli 195 e 222 del TUEL, cioè nel caso in cui si è deliberato l'utilizzo di entrate aventi specifica destinazione, per il finanziamento di spese correnti o si sia deliberata l'anticipazione di tesoreria, il limite minimo del fondo, si incrementa dallo 0,30 allo 0,45 del totale delle spese correnti inizialmente previste in bilancio.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: IL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

A decorrere dall'esercizio finanziario 2012 gli enti locali devono iscrivere nel bilancio di previsione un "fondo svalutazione crediti" non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni.

Tuttavia, i residui, per i quali è analiticamente certificabile, da parte dell'organo di revisione, la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità, possono essere esclusi dal calcolo per la determinazione del fondo svalutazione crediti.

LA GESTIONE DEL BILANCIO: IL FONDO AMMORTAMENTO

Art.167 del Tuel: è facoltà degli enti locali di iscrivere nell'apposito intervento di ciascun servizio l'importo dell'ammortamento accantonato per i beni relativi, almeno per il 30% del valore calcolato secondo i criteri dell'articolo 229 del Tuel.

L'utilizzazione delle somme accantonate ai fini del reinvestimento è effettuata dopo che gli importi sono rifluiti nel risultato di amministrazione di fine esercizio ed è possibile la sua applicazione al bilancio in conformità all'articolo 187.

FONTI DI FINANZIAMENTO DEGLI INVESTIMENTI

Per l'attivazione degli investimenti gli enti locali possono utilizzare:

- a) entrate correnti destinate per legge agli investimenti (es.: imposta di scopo);
- b) avanzi di bilancio, costituiti da eccedenze di entrate correnti rispetto alle spese correnti aumentate delle quote capitali di ammortamento dei prestiti;
- c) entrate derivanti dall'alienazione di beni e diritti patrimoniali, riscossioni di crediti, proventi da concessioni edilizie e relative sanzioni;
- d) entrate derivanti da trasferimenti in conto capitale dello Stato, delle regioni, da altri interventi pubblici e privati finalizzati agli investimenti, da interventi finalizzati da parte di organismi comunitari e internazionali;
- e) avanzo di amministrazione, nelle forme disciplinate dall'articolo 187;
- f) mutui passivi;
- g) altre forme di ricorso al mercato finanziario consentite dalla legge .

Partenariato Pubblico Privato

Forme di coinvolgimento di capitali privati sono oggi previste da specifiche disposizioni di legge al fine di sopperire alle esigenze di finanziamento degli enti (partenariato pubblico privato - PPP). Le principali sono:

• **contratto di disponibilità** (art. 160-ter D.Lgs. 163/2006): è il contratto mediante il quale sono affidate, a rischio ed a spesa dell'affidatario, la costruzione e la messa a disposizione a favore dell'amministrazione aggiudicatrice di un'opera di proprietà privata destinata all'esercizio di un pubblico servizio, a fronte di un corrispettivo (la C.c.C. Puglia Delibera 66/2012 ha evidenziato che, ancorché si parli di “corrispettivo” il contratto di disponibilità di potrebbe configurare quale forma di indebitamento);

Partenariato Pubblico Privato

- **leasing immobiliare in costruendo** (art. 3, c.15-bis, D.Lgs. 163/2006): è il contratto avente ad oggetto la prestazione di servizi finanziari e l'esecuzione di lavori;
- **leasing immobiliare costruito**: l'operazione finanziaria è finalizzata non alla realizzazione o al completamento di un'opera pubblica o di pubblica utilità ma all'acquisizione di un immobile esistente.
- **contratti di concessione finanziati in project financing**: un progetto di pubblico interesse è finanziato, in tutto o in parte, da capitali privati; la garanzia del finanziamento è data dal progetto finanziato e dalla sua capacità di produrre flussi finanziari, stabili nel tempo, tali da poter remunerare i finanziatori.

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

Costituiscono indebitamento per gli enti locali le seguenti fattispecie:

- ✓ Assunzione di mutui;
- ✓ Aperture di credito ex art. 205 bis. Del TUEL;
- ✓ Emissioni di prestiti obbligazionari;
- ✓ Cartolarizzazioni dei flussi futuri di entrata;
- ✓ Cartolarizzazione con corrispettivo iniziale inferiore all'85% del prezzo di mercato dell'attività oggetto di cartolarizzazione valutato da un'unità indipendente e specializzata;

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

- ✓ Operazioni di cartolarizzazione accompagnate da garanzie fornite da amministrazioni pubbliche;
- ✓ Cartolarizzazione e cessione di crediti vantati verso amministrazioni pubbliche;
- ✓ Operazioni di cessione o cartolarizzazione dei crediti vantati dai fornitori di beni e servizi per i cui pagamenti l'Ente assume nuove obbligazioni.

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

L'art. 119 co.6 della Costituzione recita:

" I comuni, le province, le città metropolitane e le regioni hanno un proprio patrimonio, attribuito secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato. Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento. E' esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti."

Inoltre l'art. 202 del TUEL prevede che il ricorso all'indebitamento da parte degli enti locali è ammesso esclusivamente nelle forme previste dalle leggi vigenti in materia e per la realizzazione degli investimenti.

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

L'indebitamento può finanziare:

- ✓ Acquisto, costruzione ristrutturazione e manutenzione straordinaria di immobili residenziali e non residenziali;
- ✓ Acquisto, demolizione, ristrutturazione, recupero e manutenzione straordinaria di opere e impianti;
- ✓ Acquisto di impianti, macchinari, attrezzature e mezzi di trasporto e altri beni mobili ad uso pluriennale;
- ✓ Oneri per beni immateriali ad uso pluriennale;

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

- ✓ Acquisizioni aree espropri e servitù onerose;
- ✓ Partecipazioni azionarie e conferimenti di capitale;
- ✓ Trasferimenti in c/capitale destinati ad investimenti a cura di altro ente appartenente alla pubblica amministrazione;
- ✓ Interventi aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio;
- ✓ Debiti fuori bilancio di parte corrente maturati entro il 7/11/2001.

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

L'art. 203 del TUEL prevede che il ricorso all'indebitamento e' possibile solo se sussistono le seguenti condizioni:

- avvenuta approvazione del rendiconto dell'esercizio del penultimo anno precedente quello in cui si intende deliberare il ricorso a forme di indebitamento;
- avvenuta deliberazione del bilancio annuale nel quale sono incluse le relative previsioni.

Occorre, inoltre:

- Che sui stato rispettato il patto di stabilità nell'anno precedente;
- Che l'ammortamento sia non inferiore a 5 anni né superiore a 30 anni, ivi comprese eventuali operazione di rifinanziamento o rinegoziazione ammesse dalla legge;
- Che sia rispettato il divieto di emettere titoli obbligazionari o altre passività con rimborso del capitale in unica soluzione alla scadenza (Bullet).

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

Ove nel corso dell'esercizio si renda necessario attuare nuovi investimenti o variare quelli già in atto, l'organo consiliare adotta apposita variazione al bilancio annuale, modificando contestualmente il bilancio pluriennale e la relazione previsionale e programmatica per la copertura degli oneri derivanti dall'indebitamento e per la copertura delle spese di gestione.

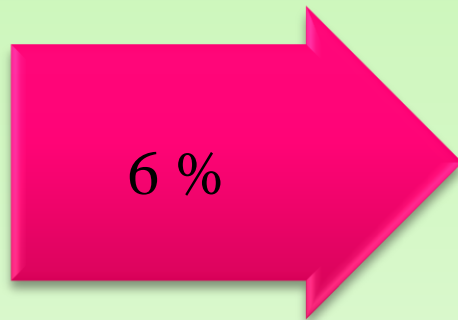
Spesso sarà necessario variare il programma triennale dei lavori pubblici.

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

L'art. 204 sottolinea il fatto che l'ente locale può assumere nuovi mutui solo se l'importo annuale degli interessi sommato a quello dei mutui precedentemente contratti ed a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera una % delle entrate accertate relative ai primi tre titoli del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui.

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

Le attuali disposizioni prevedono, per il
2013, il



(6% per il 2014)

ANALISI DELL'INDEBITAMENTO

- E' consentita (art.1 del Dm Tesoro 7/1/1998), la devoluzione del residuo capitale da somministrare da parte dell'Istituto mutuante per il finanziamento di un nuovo investimento a condizione che trattasi di investimento finanziabile e che rimangano invariate le condizioni dei singoli mutui.
- Essendo il residuo dei mutui da somministrare iscritto a residuo attivo al titolo V nel bilancio dell'ente e la spesa per pari importo al titolo II, l'operazione contabilmente corretta consiste nell'eliminazione, in sede di rendiconto, dei residui del titolo II per fare confluire tale economia nell'avanzo d'amministrazione vincolato per il successivo utilizzo dell'avanzo per finanziare i nuovi investimenti.

RENDICONTO DELLA GESTIONE: ART. 227 TUEL

La dimostrazione dei risultati di gestione avviene mediante il rendiconto, il quale comprende il conto del bilancio, il conto economico ed il conto del patrimonio.

Il rendiconto è deliberato dall'organo consiliare dell'ente entro il 30 Aprile dell'anno successivo, tenuto motivatamente conto della relazione dell'organo di revisione.

IL CONTO DEL BILANCIO: ART. 228 TUEL

1. Il conto del bilancio dimostra i risultati finali della gestione autorizzatoria contenuta nel bilancio annuale rispetto alle previsioni.
2. Per ciascuna risorsa dell'entrata e per ciascun intervento della spesa, nonché per ciascun capitolo dei servizi per conto di terzi, il conto del bilancio comprende, distintamente per residui e competenza:
 - a) per l'entrata le somme accertate, con distinzione della parte riscossa e di quella ancora da riscuotere;
 - b) per la spesa le somme impegnate, con distinzione della parte pagata e di quella ancora da pagare.

IL CONTO DEL BILANCIO: ART. 228 TUEL

3. Prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l'ente locale provvede all'operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui.
4. Il conto del bilancio si conclude con la dimostrazione del **risultato contabile di gestione** e con quello contabile **di amministrazione**, in termini di avanzo, pareggio o disavanzo.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

Il risultato contabile di amministrazione costituisce il dato di sintesi dell'intera gestione finanziaria dell'Ente, dalla quale può scaturire un risultato positivo, ed in tal caso si parlerà di **avanzo di amministrazione**, o negativo, ed allora il termine utilizzato sarà **disavanzo di amministrazione**.

Il risultato contabile di amministrazione è definito dall'art. 186 del TUEELL quale somma del

- + fondo di cassa
aumentato dei
 - + residui attivi
e diminuito dei
 - - residui passivi
- (al termine dell'esercizio)

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

In termini puramente finanziari rappresenta la somma al termine dell'esercizio delle giacenze di cassa (+), dei crediti (+) e dei debiti (-).

Il risultato di amministrazione scaturisce dall'effetto combinato della gestione di competenza con le risultanze degli esercizi precedenti alle quali si collega attraverso l'evoluzione dinamica dei residui.

Il risultato di amministrazione deve essere tenuto distinto dal **"risultato di gestione"** che, invece, attiene esclusivamente alla gestione di competenza e, quindi, alla differenza tra accertamenti e impegni.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

L'avanzo di amministrazione, a norma dell'art. 187, comma 1, del D.l.gs. 267/2000, si compone dei seguenti elementi:

- fondi vincolati;
- fondi per il finanziamento delle spese in conto capitale;
- fondi di ammortamento;
- fondi non vincolati.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

- I fondi vincolati si riferiscono per lo più ad economie di spesa di stanziamenti finanziati con entrate finalizzate o a contributi pervenuti oltre il termine massimo per effettuare le variazioni di bilancio e che, pertanto, hanno contribuito alla determinazione del risultato di amministrazione.
- I fondi per il finanziamento delle spese in conto capitale evidenziano anch'essi risorse confluite nel risultato di amministrazione che presentano tuttavia una destinazione a spese in conto capitale in relazione alla natura dell'entrata originaria non utilizzata interamente nell'esercizio di riferimento.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

- I fondi di ammortamento derivano, invece, dall'applicazione al titolo primo della spesa del bilancio preventivo degli ammortamenti di cui all'art. 167 del TUEL.
- I fondi non vincolati hanno carattere residuale e rappresentano le somme liberamente utilizzabili secondo specifiche finalità individuate dallo stesso legislatore.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

L'art. 187 stabilisce che l'eventuale avanzo di amministrazione, accertato ai sensi dell'art. 186, ovvero con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso, può essere applicato al bilancio di previsione dell'esercizio in corso per essere utilizzato per i seguenti scopi:

- per il reinvestimento delle quote accantonate per ammortamento, provvedendo, ove l'avanzo non sia sufficiente, ad applicare nella parte passiva del bilancio un importo pari alla differenza;
- per la copertura dei debiti fuori bilancio riconoscibili a norma dell'articolo 194;

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

- per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari,
- per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio
- per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;
- per il finanziamento di spese di investimento e per l'estinzione anticipata di prestiti.

La quota non vincolata dell'avanzo non può comunque essere utilizzata qualora l'ente abbia richiesto l'anticipazione di tesoreria (art. 222) o stia fruendo, in termini di cassa, di entrate a destinazione vincolata (art. 195).

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

L'applicazione al bilancio dell' **avanzo presunto**, derivante dall'esercizio precedente, e dunque prima dell'accertamento con l'approvazione del rendiconto, è eccezionalmente consentita dal comma 3 dell'art. 187, sempre con la massima della prudenza e comunque non per spese di investimento.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

Il predetto comma 3 stabilisce che *"Nel corso dell'esercizio al bilancio di previsione può essere applicato, con delibera di variazione, **l'avanzo di amministrazione presunto** derivante dall'esercizio immediatamente precedente con la finalizzazione di cui alle lettere a), b) e c) del comma 2.*

Ossia :

- reinvestimento delle quote accantonate per ammortamento,
- debiti fuori bilancio ed estinzione anticipata di prestiti;
- provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio e per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

Per tali fondi l'attivazione delle spese può avvenire solo dopo l'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, con eccezione dei fondi, contenuti nell'avanzo, aventi specifica destinazione e derivanti da accantonamenti effettuati con l'ultimo consuntivo approvato, i quali possono essere immediatamente attivati”.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

L'art. 187 sembra non consentire l'applicazione dell'avanzo se non "nel corso dell'esercizio", vale a dire dopo il 1° gennaio dell'anno cui si riferisce il bilancio di previsione.

Tuttavia si ritiene legittima l'applicazione anche in sede di prima approvazione del bilancio, ove la relativa deliberazione venga adottata, per proroga dei termini di approvazione, o per qualunque altra causa, "nel corso dell'esercizio" e quindi dopo il 1° gennaio.

In realtà è consentita l'applicazione dell'avanzo presunto fin dalla formulazione del bilancio, anche se deliberata prima dell'inizio dell'esercizio di riferimento, per effetto dell'art. 1, co. 160, L. 23 /12/1996, n. 662, il quale dispone che "in deroga a quanto stabilito dall'articolo 31 del D.Lgs. 77/1995, a decorrere dall'esercizio 1997, l'avanzo di amministrazione può essere iscritto nel bilancio di previsione ed essere utilizzato anche per le spese una tantum.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

La Corte dei Conti, Sezione Regionale di Controllo della Lombardia, con due pareri ha di fatto licenziato la possibilità per gli enti locali di applicare l'avanzo di amministrazione presunto ai fini del pareggio del bilancio di previsione.

Occorre considerare come evidenziato dalla Corte la **eccezionalità** del caso.

Il principio generale vuole che le spese correnti siano finanziate da entrate di carattere ordinario e non straordinario come l'avanzo di amministrazione.

IL RISULTATO CONTABILE DI AMMINISTRAZIONE

Infine una recente disposizione ha stabilito che 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 (In particolare, gli enti che utilizzano entrate a specifica destinazione o si trovano in situazione di anticipazioni di cassa, con il proprio tesoriere), fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193

GRAZIE PER L'ATTENZIONE