

---

# **Adempimenti e controlli da parte dell'organo di revisione dell'ente locale dopo l'approvazione del bilancio di previsione e del conto consuntivo**

CREMONA, 22 MAGGIO 2019

# ADEMPIMENTI DOPO L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI PREVISIONE

---

Entro trenta giorni dalla loro adozione devono essere pubblicati i documenti e gli allegati del bilancio preventivo, nonché i dati relativi al bilancio di previsione in forma sintetica, aggregata e semplificata, anche con il ricorso a rappresentazioni grafiche, al fine di assicurare la piena accessibilità e comprensibilità, rendendo accessibili i dati relativi alle entrate ed alle spese **secondo lo schema tipo e le modalità definite con DPCM 29.4.2016 (G.U. 16.6.2016, n.139** (art. 8, comma 1, D.L. 66/2014, convertito nella legge 89/2014)

L'art. 9, comma 1 quinquies, del D.L. 113/2016 convertito nella legge 160/2016 dispone, altresì, l'obbligo di inviare il bilancio di previsione entro trenta giorni dal termine previsto per l'approvazione alla banca dati delle amministrazioni pubbliche di cui all'art.13 della legge 196/2009, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato.

L'art. 1, comma 902, della legge 145/2018 stabilisce che tale adempimento sostituisce, a partire dal 2019, la trasmissione delle certificazioni del bilancio di previsione al ministero dell'interno. Con il successivo comma 903 viene previsto che con decorrenza dal 1° novembre 2019, il ministero dell'interno può richiedere specifiche certificazioni (firmate dal responsabile finanziario) su particolari dati finanziari non presenti nella Bdap, secondo le modalità che saranno indicate da un apposito D.M.

Decorsi 30 giorni dal termine previsto per l'approvazione dei bilanci di previsione, il mancato invio dei dati alla Bdap (compresi quelli aggregati), comporta la sospensione dei pagamenti delle risorse finanziarie a qualsiasi titolo dovute dal ministero dell'Interno, comprese quelle a titolo di fondo di solidarietà comunale. In fase di prima applicazione, con riferimento al bilancio di previsione 2019, la sanzione si applica a **decorrere dal 1 novembre 2019**.

In caso di mancato invio entro il termine previsto dalla legge per l'approvazione e non dall'approvazione, viene comunque mantenuta anche la sanzione prevista dall' art. 9, comma 1-*quinquies*, del DI n. 113/2016, convertito nella legge 160/2016, rappresentata dal divieto di assumere personale a qualsiasi titolo (art. 1, comma 904, legge 145/2018)

# PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE

---

In base all'art. 169 del TUEL il piano esecutivo di gestione dovrebbe essere approvato entro venti giorni dall'approvazione del bilancio di previsione, in termini di competenza . Con riferimento al primo esercizio il PEG è redatto anche in termini di cassa. Il PEG è riferito ai medesimi esercizi considerati nel bilancio, individua gli obiettivi della gestione ed affida gli stessi, unitamente alle dotazioni necessarie, ai responsabili dei servizi.

Il piano dettagliato degli obiettivi e il piano della performance di cui all'articolo 10 del Dlgs.150/2009 (decreto Brunetta), sono unificati organicamente nel PEG.

Il suddetto art. 10 dispone che il piano della performance debba essere approvato entro il 31 gennaio.

Poiché il termine di approvazione del bilancio per il 2019 è stato prorogato al 31 marzo, il documento può essere legittimamente approvato entro i 20 giorni successivi rispetto all'approvazione del bilancio di previsione.

# ADEMPIMENTI DOPO L'APPROVAZIONE DEL CONTO CONSUNTIVO

---

Le amministrazioni pubbliche devono pubblicare sul proprio sito internet il rendiconto e gli allegati entro trenta giorni dalla loro adozione in forma sintetica, aggregata e semplificata recante un'esposizione sintetica dei dati di bilancio, con evidenziazione delle risorse finanziarie umane e strumentali utilizzate dall'ente nel perseguimento delle diverse finalità istituzionali, dei risultati conseguiti con riferimento al livello di copertura ed alla qualità dei servizi pubblici forniti ai cittadini (art. 11, comma 2, del Dlgs. 118/2011), nonché i dati relativi alla spesa di cui ai propri consuntivi **secondo lo schema tipo e le modalità definite con DPCM 29.4.2016** (art. 29, comma 1, della legge 33/2013 come modificato dall'art. 8, comma 1, D.L. 66/2014, convertito nella legge 89/2014).

L'art. 9, comma 1 quinquies, del D.L. 113/2016 convertito nella legge 160/2016 dispone, altresì, l'obbligo di inviare il rendiconto entro trenta giorni dal termine previsto per approvazione alla banca dati delle amministrazioni pubbliche, compresi i dati aggregati per voce del piano dei conti integrato.

In caso di mancato invio, viene comminata la sanzione prevista dall' art. 9, comma 1-*quinquies*, del D.L. n. 113/2016, convertito nella legge 160/2016, rappresentata dal divieto di assumere personale a qualsiasi titolo (art. 1, comma 904, legge 145/2018)

L'art. 1, comma 902, della legge 145/2018 stabilisce che il suddetto invio sostituisce, a partire dal bilancio di previsione 2019, **e, quindi, dal conto consuntivo 2019**, la trasmissione delle certificazioni del rendiconto al ministero dell'interno.

# ADEMPIMENTI DOPO L'APPROVAZIONE DEL CONTO CONSUNTIVO

---

Pertanto ancora per il conto consuntivo 2018 dovrà essere ancora trasmessa entro il 31 maggio la certificazione prevista dall'art. 161, comma 1, del TUEL secondo le modalità che saranno dettate dal solito annuale D.M. di cui al comma 2 dello stesso art. 161 come modificato dall'art. 43, D.L. 66/2014, convertito nella legge 89/2014.

La mancata trasmissione del certificato comporta la sospensione del pagamento delle risorse finanziarie a qualsiasi titolo dovute dal Ministero dell'interno, ivi comprese quelle a titolo di fondo di solidarietà comunale e l'ente potrebbe essere soggetto al controllo in materia di copertura dei costi per i servizi a domanda individuale previsto per gli enti strutturalmente deficitari.

Inoltre occorre provvedere alla pubblicazione sul sito del Comune del prospetto delle spese di rappresentanza previsto dalla legge 148/2011 sulla base dell'apposito schema approvato con il DM 23 gennaio 2012, sottoscritto dal Segretario. dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione, da trasmettere alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti, entro 10 giorni dall'approvazione del rendiconto (**attenzione che la mancata trasmissione potrebbe comportare l'applicazione di una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda a carico degli amministratori**).

Entro 60 giorni dall'approvazione del conto consuntivo deve essere trasmessa alla sezione giurisdizionale della Corte conti territorialmente competente la determina con cui il responsabile del procedimento, nominato come previsto dall'art. 139 del Dlgs.174/2016 (codice della giustizia contabile), ha provveduto alla parifica dei rendiconti degli agenti contabili, corredata dalla relazione dell'organo di controllo (artt. 226 e 233 TUEL), unitamente a tutti i rendiconti senza alcuna documentazione.

Il responsabile del procedimento che omette il deposito dei rendiconti alla sezione giurisdizionale rischia una sanzione pecuniaria.

Anche dopo la revisione del TUEL avvenuta con il Dlgs. 118/2011 come modificato dal Dlgs. 126/2014 resta l'obbligo da parte della struttura operativa alla quale è assegnata la funzione del controllo di gestione di fornire la conclusione del controllo di gestione, oltre che agli amministratori ed ai responsabili dei servizi, anche alla Corte dei conti (art. 198 bis TUEL)

# VINCOLI IN MATERIA DI CONTENIMENTO DELLA SPESA

---

Qualora l'approvazione del bilancio di previsione sia avvenuta entro i termini previsti dal TUEL (secondo l'IFEL è da intendersi il termine prorogato con decreto del Ministro dell'interno) e l'approvazione del conto consuntivo entro il 30 aprile, ai sensi del combinato disposto dell'**art. 21 bis, comma 2, D.L. 50/2017 e dell'art. 1, comma 905, della legge 145/2018**, a decorrere dal 2019 non trovano più applicazione le disposizioni sui limiti di spesa ed altri vincoli riguardanti:

- incarichi di consulenza, studio e ricerca (ex art. 6, comma 7 del D.L. 78/2010, art. 5, comma 9 del D.L. 95/2012)
- formazione (ex art. 6, comma 13 del D.L. 78/2010)
- sponsorizzazione (ex art. 6, comma 9 del D.L. 78/2010)
- relazioni pubbliche, convegni, pubblicità e spese di rappresentanza (ex art. 6, comma 8 del D.L. 78/2010)
- stampa delle relazioni e di ogni altra pubblicazione prevista da leggi e regolamenti e distribuita gratuitamente od inviata ad altre amministrazioni (ex art. 27, comma 1 del D.L. 112/2008)
- comunicazione, anche se negativa, al Garante delle spese pubblicitarie effettuate nel corso di ogni esercizio finanziario (ex art. 5, commi 4 e 5, della legge 67/1987)
- l'obbligo dei piani triennali di razionalizzazione della spesa (ex art. 2, comma 594, della legge 244/2007)
- Missioni (ex art. 6, comma 12 del D.L. 78/2010)
- acquisto, manutenzione, noleggio ed esercizio di autovetture, nonché acquisto di buoni taxi (ex art. 6, comma 14 del D.L. 78/2010; art. 5, comma 2 del D.L. 95/2012)
- operazioni di acquisto di immobili (ex art. 12 del D.L. 98/2011)
- locazioni da parte delle pubbliche amministrazioni (ex art.24 del decreto-legge n.66/2014).

# PAREGGIO DI BILANCIO

---

## **art. 1, commi da 819 a 830, legge 145/2018**

A decorrere dall'anno 2019, in attuazione delle sentenze della Corte costituzionale nn. 247/2017 e 101/2018, le città metropolitane, le Province e i Comuni utilizzano il risultato di amministrazione e il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa nel rispetto delle disposizioni previste dal Dlgs 118/2011.

Gli enti si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo; l'informazione è tratta dal prospetto della verifica degli equilibri riportata nel rendiconto di gestione (allegato 10 del Dlgs 118/2011).

Il nuovo impianto normativo autorizza anche l'assunzione del debito nei soli limiti stabiliti all'art. 204 del TUEL.

Ovviamente per la determinazione del risultato di competenza occorrerà tener conto delle eventuali modifiche eventualmente apportate di volta in volta al prospetto della verifica degli equilibri.

In proposito nella seduta del 9 gennaio 2019 della Commissione Arconet è stata portata all'attenzione della stessa l'ipotesi di inserire, tra le componenti valide ai fini della determinazione dell'equilibrio finale, anche lo stanziamento del fondo crediti di dubbia esigibilità, nonché gli altri stanziamenti non impegnati ma destinati a confluire nelle quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione, che avrebbe una consistente incidenza sul risultato finale.

# PAREGGIO DI BILANCIO

---

A decorrere dal 2019 cessano di avere applicazione i commi 465 e 466, da 468 a 482, da 485 a 493, 502 e da 505 a 509 dell'art. 1 della legge 232/2016, i commi da 787 a 790 dell'art. 1 della legge 205/2017 e l'art. 6-*bis* del D.L. 91/2017.

**Sono abrogati, pertanto, il sistema di regole, adempimenti, patti di solidarietà, premi e sanzioni, comprese le sanzioni sui comportamenti elusivi per il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.**

**Scompare di conseguenza qualsiasi sanzione non solo per gli anni futuri, ma anche in caso di mancato rispetto del vincolo di pareggio nel 2018 ed il mancato utilizzo degli spazi finanziari acquisiti in corso d'anno.**

Infine è prevista la disapplicazione delle sanzioni per eventuale mancato rispetto del saldo di competenza 2017 rappresentate dal *divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo*, nei confronti dei Comuni che hanno rinnovato i propri organismi nella tornata elettorale del giugno 2018



# PAREGGIO DI BILANCIO

---

Con riferimento al saldo non negativo dell'anno 2018 **restano però fermi**, per gli enti locali, gli obblighi di monitoraggio e di certificazione di cui ai commi da 469 a 474 dell'art. 1, della legge 232/2016 :

469. Monitoraggio semestrale

470. Certificazione entro il 31 marzo.

471. Decorsi trenta giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto di gestione, in caso di mancata trasmissione da parte dell'ente locale della certificazione, obbligo del revisore di provvedervi entro i successivi trenta giorni

473. In caso di difformità della certificazione trasmessa entro il termine perentorio del 31 marzo dalle risultanze del rendiconto di gestione, invio della certificazione, a rettifica della precedente, entro il termine perentorio di sessanta giorni dall'approvazione del rendiconto e, comunque, non oltre il 30 giugno del medesimo anno

474. Decorsi i termini previsti dal comma 473, obbligo di invio di una nuova certificazione, a rettifica della precedente, solo per gli enti che rilevano, rispetto a quanto già certificato, un peggioramento del proprio posizionamento rispetto all'obiettivo di saldo.

# PAREGGIO DI BILANCIO

---

**In caso di mancato rispetto dei suddetti termini con la recente circolare n. 3 del 14.2.2019 della Ragioneria Generale dello Stato viene precisato che restano in vigore le sanzioni precedentemente previste e cioè:**

**a) in caso di mancato invio della predetta certificazione 2018 entro il termine perentorio del 31 marzo 2019 (prorogato di diritto al 1° aprile 2019)**

- divieto di impegnare spese correnti, in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni dell'anno precedente ridotti dell'1%. La sanzione si applica con riferimento agli impegni riguardanti le funzioni esercitate in entrambi gli esercizi. A tal fine, l'importo degli impegni correnti dell'anno precedente e quello dell'anno in cui si applica la sanzione sono determinati al netto di quelli connessi a funzioni non esercitate in entrambi gli esercizi, nonché al netto degli impegni relativi ai versamenti al bilancio dello Stato effettuati come contributo alla finanza pubblica
- divieto di ricorrere all'indebitamento per gli investimenti.
- divieto di procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, fatta salva per i Comuni, la possibilità di procedere ad assunzioni di personale a tempo determinato, con contratti di durata massima fino al 31 dicembre del medesimo esercizio, necessari a garantire l'esercizio delle funzioni di protezione civile, di polizia locale, di istruzione pubblica e del settore sociale
- nell'anno successivo a quello di inadempienza, il presidente, il sindaco e i componenti della giunta in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione sono tenuti a versare al bilancio dell'ente il 30% delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza spettanti nell'esercizio della violazione

# PAREGGIO DI BILANCIO

---

b) in caso in cui la certificazione, sebbene in ritardo, sia trasmessa entro il successivo 30 aprile

si applica, nei 12 mesi successivi al ritardato invio, la sola sanzione del divieto di assunzione di personale a tempo indeterminato

c) certificazione trasmessa dal commissario ad acta entro sessanta giorni dal termine stabilito per l'approvazione del rendiconto

si applicano le sanzioni del divieto di assunzione di personale e di riduzione delle indennità degli organi politici e sino alla data di trasmissione da parte del commissario ad acta, le erogazioni di risorse o trasferimenti da parte del Ministero dell'interno relative all'anno successivo a quello di riferimento sono sospese

d) mancata trasmissione da parte del commissario ad acta della certificazione

si applicano le sanzioni previste al punto a), nonché la sospensione delle erogazioni di risorse o trasferimenti relative da parte del Ministero dell'interno relative all'anno successivo a quello di riferimento **e scatta la decadenza del revisore.**

# PAREGGIO DI BILANCIO

---

Resta, inoltre, ferma l'applicazione delle sanzioni in caso di mancato conseguimento del saldo non negativo 2017, accertato ai sensi dei commi 477 e 478 del medesimo art. 1, e cioè:

477. Agli enti per i quali il mancato conseguimento del saldo sia accertato dalla Corte dei conti successivamente all'anno seguente a quello cui la violazione si riferisce, le sanzioni di cui al comma 475 si applicano nell'anno successivo a quello della comunicazione del mancato conseguimento del saldo

478. Gli enti di cui al comma 477 sono tenuti a comunicare l'inadempienza entro trenta giorni dall'accertamento della violazione mediante l'invio di una nuova certificazione al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato

**Da ultimo, occorre, comunque, ricordare che le disposizioni normative in materia di spesa di personale che fanno riferimento alle regole del patto di stabilità interno o al rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio di cui all'art. 9 della legge 243/2012, o più in generale, degli obiettivi di finanza pubblica, si intendono ora riferite all'equilibrio di bilancio.**

# ADEMPIMENTI IN OCCASIONE RINNOVO ORGANI AMMINISTRATIVI

---

## **Indennità di fine mandato del sindaco**

L'istituto è regolato dall'articolo 10 del Dm Interno n. 119/2000.

L'indennità è pari ad una mensilità spettante per ogni 12 mesi di mandato, proporzionalmente ridotta per periodi inferiori all'anno.

Spetta solamente nel caso in cui il mandato elettivo abbia avuto una durata superiore a trenta mesi.

E' commisurata all'importo effettivamente corrisposto al sindaco e non all'importo teorico spettante in base al Dm 119/2000, e va ridotta proporzionalmente per periodi inferiori all'anno. Se il sindaco ha rinunciato a percepire l'indennità, per effetto del divieto di cumulo o di autonoma scelta, nulla è dovuto per la fine del mandato.

La spesa dovrà essere finanziata (ad eccezione del rateo maturato nel 2019) mediante applicazione della quota accantonata nel risultato di amministrazione 2018.

Non è previsto un termine per la liquidazione, che potrà avvenire anche a distanza di qualche mese.

## **Verifica straordinaria di cassa**

E' obbligatoria ai sensi dell'art. 224, comma 1, del Tuel cui devono intervenire gli amministratori che cessano dalla carica e coloro che la assumono, nonché il segretario, il responsabile del servizio finanziario e l'organo di revisione dell'ente.

## **Comunicazione variazione legale rappresentante**

Da effettuare, in caso di variazione del Sindaco, all'Agenzia delle entrate, Inail, Inps

## **La relazione di inizio mandato**

Consiste in un documento di analisi con cui viene verificato lo stato di salute finanziaria e patrimoniale e la misura dell'indebitamento dell'ente, che dovrà essere redatto dal responsabile finanziario o dal segretario dell'ente e sottoscritta dal sindaco entro 90 giorni dall'insediamento.

# TEMPESTIVITA' DEI PAGAMENTI

---

Ogni singolo ente deve pubblicare:

A) Sul proprio sito (Amministrazione trasparente): :

- con cadenza annuale (entro il 31 gennaio dell'anno successivo) e trimestrale (entro 30 giorni dalla fine del periodo di riferimento) *l'indicatore di tempestività dei pagamenti* (articolo 9 del DPCM 22 settembre 2014). L'indicatore esprime il «ritardo» intercorrente tra la data di pagamento e la data di scadenza prevista della fattura. Per cui:
  - > **SE POSITIVO**: significa che l'amministrazione paga in ritardo le fatture rispetto alla scadenza;
  - > **SE NEGATIVO**: significa che l'amministrazione paga le fatture in anticipo rispetto alla scadenza.
- *l'ammontare complessivo dei debiti scaduti e del numero delle imprese creditrici* (art. 33 del Dlgs 33/2013).

Da ricordare che la mancata pubblicazione di queste informazioni fa scattare l'obbligo di accantonamento al fondo di garanzia dei debiti commerciali in misura pari al 5% a decorrere dal 2020.

B) Sulla PCC (*piattaforma crediti commerciali*):

- *entro il 15 di ciascun mese i debiti non estinti, certi, liquidi ed esigibili* per somministrazioni, forniture e appalti e obbligazioni relative a prestazioni professionali, per i quali, nel mese precedente, sia stato superato il termine di decorrenza degli interessi moratori di cui all'articolo 4 del Dlgs 231/2002 e successive modificazioni (articolo 7-bis, comma 4, D.L. 35/2013).

**Importante rammentare che il DI 35/2013 prevede che il mancato assolvimento degli obblighi di comunicazione comporti responsabilità dirigenziale e disciplinare e sia valutato ai fini della misurazione della performance.**

# ANTICIPAZIONE DI TESORERIA

---

Nel 2019 al fine di agevolare il rispetto dei tempi di pagamento di cui al Dlgs.231/2002, il limite massimo di ricorso da parte degli enti locali ad anticipazioni di tesoreria, di cui al comma 1 dell'art. 222 del TUEL, è elevato da tre a quattro dodicesimi sino alla data del 31 dicembre 2019 (art. 1, comma 906, legge 145/2018)

**Riguardo alla sua contabilizzazione si rammenta che la parte non estinta al 31 dicembre dovrà essere oggetto di un mandato in conto residui dell'esercizio in chiusura e una reverse in conto competenza del nuovo esercizio**

L'esistenza di un'anticipazione di cassa comporta la necessità di una immediata riflessione sulle relative cause.

L'anticipazione di cassa ha, infatti, la funzione di colmare la «lentezza» con cui avviene l'introito delle entrate accertate ed esigibili, rappresentando un debito cosiddetto fluttuante in quanto gli iniziali maggiori pagamenti resi possibili dalla stessa anticipazione, dovrebbero successivamente essere compensati da pari maggiori riscossioni.

Se tale compensazione non è avvenuta entro la fine dell'esercizio, occorre verificare se il disallineamento fra velocità di pagamento e di riscossione è temporaneo o patologico.

Se è patologico significa che il FCDE è stato calcolato in modo insufficiente e, quindi, è necessario riverificarlo immediatamente.

**il ricorso a questa forma d'indebitamento, se reiterato nel tempo, può costituire il sintomo di latenti squilibri nella gestione finanziaria e potrebbe anche mascherare forme di finanziamento a medio/lungo termine (soprattutto se utilizzata per pagare spese non finanziate con entrate non correttamente accertate)**

Le entrate derivanti dalle anticipazioni di tesoreria e le corrispondenti spese riguardanti la chiusura delle stesse devono essere registrate per il loro intero importo, al lordo delle correlate spese e entrate; pertanto gli stanziamenti riguardanti i rimborsi delle anticipazioni erogate dal tesoriere non hanno carattere autorizzatorio.

# REVISIONE CONVENZIONE DI TESORERIA

---

Obbligo di revisione della convenzione di tesoreria, con efficacia dal 1.1.2019, sulla base di quanto previsto dalla circolare n. 22 del 15 giugno 2018, predisposta congiuntamente dai Dipartimenti della Ragioneria Generale dello Stato e del Tesoro del Ministero dell'Economia e delle Finanze, a seguito della Direttiva sui servizi di pagamento nel mercato interno 2015/2366/UE del 25 novembre 2015 (cosiddetta PSD 2 - Payment Services Directive), recepita nell'ordinamento italiano tramite l'emanazione del decreto legislativo 15 dicembre 2017, n. 218.

La revisione riguarda in particolare:

- 1) I tempi di esecuzione dei pagamenti
- 2) Criterio di ripartizione delle spese e divieto di decurtazione dell'importo accreditato al beneficiario



# ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA' PER PAGAMENTI DEBITI PREGRESSI

---

## Art. 1, commi da 849 a 872, legge 145/2018

Al fine di accelerare il pagamento dei debiti commerciali era prevista la possibilità da parte di banche, intermediari finanziari, Cassa depositi e prestiti Spa (v. circolare n. 1292 dell'11.1.2019\*) e istituzioni finanziarie dell'Unione europea di concedere agli enti locali anticipazioni di liquidità da destinare al pagamento di debiti certi, liquidi ed esigibili, maturati alla data del 31 dicembre 2018, relativi a somministrazioni, forniture, appalti ed a obbligazioni per prestazioni professionali.

Potevano essere finanziati anche i debiti fuori bilancio purché riconosciuti con le modalità previste dal TUEL.

Le anticipazioni potevano essere concesse entro il limite massimo di tre dodicesimi delle entrate accertate nell'anno 2017 afferenti ai primi tre titoli di entrata del bilancio e non costituiscono indebitamento.

Sono assistite dalla delegazione di pagamento e non sono soggette ad esecuzione forzata di cui all'art. 159, comma 2 del TUEL.

La richiesta di anticipazione di liquidità avrebbe dovuto essere presentata agli istituti finanziari entro il termine **del 28 febbraio 2019** con l'obbligo di effettuare il pagamento dei debiti deve avvenire entro quindici giorni dalla data di effettiva erogazione da parte dell'istituto finanziatore

Il rimborso dell'anticipazione deve avvenire entro il termine del **30 dicembre 2019 come disposto dall'art. 11 bis, comma 7 della legge n. 12/2019 di conversione del D.L. 135/2018 (decreto semplificazioni)** o anticipatamente in conseguenza del ripristino della normale gestione della liquidità, tenendo conto che, qualora il pagamento non avvenisse entro tale termine, gli istituti finanziari possono chiedere, per il corrispondente importo, la restituzione dell'anticipazione, anche attivando le garanzie rappresentate dalle delegazioni

# ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA' PER PAGAMENTI DEBITI PREGRESSI

---

## SANZIONI

**Le sanzioni decorrono dal 2020.**

A partire dall'anno 2020, qualora il debito residuo rilevato alla fine dell'esercizio precedente non si sia ridotto almeno del 10% rispetto a quello del secondo esercizio precedente, o l'indicatore di ritardo annuale dei pagamenti, calcolato sulle fatture ricevute e scadute nell'anno precedente, non risulti rispettoso dei termini di pagamento delle transazioni commerciali, come fissati dall'art. 4 del Dlgs. 231/2002, (30 o 60 giorni), entro il 31 gennaio dell'esercizio in cui è stata rilevata tale situazione, gli enti sono tenuti con delibera di giunta, a stanziare nella parte corrente del proprio bilancio un accantonamento denominato «**Fondo di garanzia debiti commerciali**», sul quale non è possibile disporre impegni e pagamenti, che a fine esercizio confluisce nella quota libera del risultato di amministrazione (quindi si limita la spesa corrente e si aumenta la liquidità), per un importo pari:

a) al 5% degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, in caso di mancata riduzione del 10% del debito commerciale residuo oppure per ritardi superiori a sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;

# ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA' PER PAGAMENTI DEBITI PREGRESSI

---

b) al 3% degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra trentuno e sessanta giorni, registrati nell'esercizio precedente;

c) al 2% degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra undici e trenta giorni, registrati nell'esercizio precedente;

d) all'1% degli stanziamenti riguardanti nell'esercizio in corso la spesa per acquisto di beni e servizi, per ritardi compresi tra uno e dieci giorni, registrati nell'esercizio precedente.

Nel corso dell'esercizio il Fondo di garanzia è adeguato alle variazioni di bilancio relative agli stanziamenti riguardanti l'acquisto di beni e servizi fatta eccezione per quelli finanziati da entrate aventi specifico vincolo di destinazione.

Nell'anno 2020, le suddette sanzioni sono raddoppiate nei confronti degli enti che non hanno richiesto l'anticipazione di liquidità entro il termine del 28 febbraio 2019 e che non hanno effettuato il pagamento dei debiti entro quindici giorni dalla data di effettiva erogazione dell'anticipazione.

# ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA' PER PAGAMENTI DEBITI PREGRESSI

---

A decorrere dal 2020, entro il 31 gennaio di ogni anno le amministrazioni pubbliche comunicano, mediante la piattaforma elettronica, l'ammontare complessivo dello *stock* di debiti commerciali residui scaduti e non pagati alla fine dell'esercizio precedente. Per l'anno 2019 la comunicazione è effettuata dal 1° al 30 aprile 2019.

La comunicazione dei dati sullo stock di debito commerciale al 31 dicembre 2018 consente di correggere le informazioni presenti in Pcc

Per i Comuni che adottano il SIOPE PLUS tale adempimento permane fino al 31.12.2018, dopo di che viene meno in quanto sostituito dai collegamenti automatici.

A decorrere dal 2020, l'obbligo di costituire il **«fondo di garanzia»** nella misura del 5% scatta anche per gli enti che:

- non hanno pubblicato l'ammontare complessivo dei debiti di cui all'art. 33 del Dlgs.33/2013 (indicatore dei propri tempi medi di pagamento)
- non hanno trasmesso alla piattaforma elettronica le comunicazioni e le informazioni relative all'avvenuto pagamento delle fatture.

La presenza di fatture ricevute nell'anno precedente, scadute e non ancora pagate da oltre dodici mesi, come desunto dal sistema informativo della piattaforma elettronica, costituisce indicatore rilevante ai fini della definizione del programma delle verifiche ispettive sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile.

**Spetta agli organi di revisione la costante verifica di tali adempimenti da parte delle pubbliche amministrazioni.**

# CONTABILIZZAZIONE ANTICIPAZIONI DI LIQUIDITA'

---

Nella riunione della Commissione Arconet del 20 febbraio 2019, sono state definite tre diverse modalità di contabilizzazione.

## **1. Le anticipazioni di liquidità del DI 35/2013**

E' previsto che tali anticipazioni siano rimborsate in 30 annualità costanti.

La quota di anticipazione di liquidità non ancora rimborsata deve essere accantonata nel risultato di amministrazione e ridotta annualmente della rata pagata nel corso dell'esercizio.

## **2. Le anticipazioni di liquidità rimborsate nell'anno**

E' il caso delle anticipazioni previste dalla legge di bilancio 2019 destinate al pagamento di debiti, certi, liquidi ed esigibili, maturati alla data del 31 dicembre 2018, con rimborso entro il 30 dicembre 2019

Vanno iscritte in bilancio in entrata al Titolo VI, tipologia 02, categoria 02 «Anticipazioni a titolo oneroso» e in spesa al Titolo IV, macro 02, terzo livello 02 «Chiusura anticipazioni a titolo oneroso»

## ADDIZIONALE IRPEF

---

La deliberazione del consiglio comunale che dispone l'aumento dell'addizionale comunale all'Irpef è condizione necessaria ma non sufficiente per la produzione degli effetti dell'aumento di un'imposta. Le disposizioni legislative (art.1, comma 3 del Dlgs 360/1998 come modificato dall'art. 14, comma 8 del Dlgs. n. 23/2011), infatti, impongono l'invio della delibera in tempo utile per permetterne la pubblicazione entro il 20 dicembre sul sito del Mef, pena la sua inefficacia.

Il mancato invio della deliberazione viene considerato ([Corte dei conti – sezione giurisdizionale Piemonte - sentenza n. 55/2019](#)), danno erariale a carico del responsabile finanziario cui compete l'obbligo di verifica della veridicità delle previsioni di entrata e di verifica periodica dello stato di accertamento (art. 153, comma 4, del Tuel), nonché dell'organo di revisione sempre per mancata verifica e monitoraggio delle entrate dell'ente.

## **IMPUTAZIONE DELL'IVA RISULTANTE ALLA FINE DELL'ESERCIZIO 2018**

---

Le entrate e le spese sono contabilizzate al lordo di IVA.

La contabilità finanziaria rileva solo l'eventuale debito IVA o l'eventuale credito IVA.

Il relativo impegno è imputato nell'esercizio in cui è effettuata la dichiarazione IVA, mentre l'accertamento del credito IVA è registrato imputandolo nell'esercizio in cui l'ente presenta la richiesta di rimborso o effettua la compensazione.

# CONTABILIZZAZIONE IVA A CREDITO PER SPESE DI INVESTIMENTO

---

Il credito IVA derivante da investimenti finanziati da debito non può essere destinato alla compensazione di tributi o alla copertura di spese correnti. A tal fine, una quota del risultato di amministrazione pari al credito IVA derivante dall'investimento finanziato dal debito, è vincolata alla realizzazione di investimenti. Effettuato il vincolo l'ente può procedere alla compensazione dei tributi.

Il recupero IVA potrebbe avvenire:

**Tit.4° ENTRATE IN C/CAPITALE – Tipologia: TRIBUTI IN C/CAPITALE – Categoria: ALTRE IMPOSTE IN C/CAPITALE – Capitolo: ALTRE IMPOSTE IN C/CAPITALE N.A.C.**

destinato a finanziare un «accantonamento IVA a credito destinato a investimenti»

Un'alternativa più semplice e immediata rispetto a questa procedura è quella che prevede il finanziamento diretto dell'Iva detraibile inserita nel quadro economico dell'opera con una fonte di finanziamento diversa dal mutuo



# CONTABILIZZAZIONE IVA A DEBITO PER ALIENAZIONE BENI PATRIMONIALI

---

## Iva a debito derivante da alienazioni nell'ambito di attività commerciali.

Il principio applicato alla competenza finanziaria potenziata prevede che il corrispettivo della cessione sia interamente destinato alla spesa di investimento **al netto del debito IVA** per garantire la copertura finanziaria dell'eventuale posizione debitoria al termine previsto per la liquidazione periodica dell'IVA, consentendo, in questo modo, di destinare questa somma iscritta tra le entrate in conto capitale a copertura delle spese correnti per il pagamento dell'Imposta.

Pertanto al momento dell'introito l'iva potrà essere contabilizzata al

**Tit.4° ENTRATE IN C/CAPITALE – Tipologia: TRIBUTI IN C/CAPITALE – Categoria: ALTRE IMPOSTE IN C/CAPITALE – Capitolo: ALTRE IMPOSTE IN C/CAPITALE N.A.C**

e nel prospetto degli equilibri di bilancio lo stesso importo sarà inserito nella voce «Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge»

O, in alternativa, anche immediatamente tra le entrate extratributarie

# FONDO RISCHI POTENZIALI

---

## FONDO RISCHI PER CONTENZIOSO

Nel caso in cui durante l'esercizio dovesse nascere un contenzioso occorre valutare le probabilità di soccombenza in quanto, qualora fosse alta, scatta la necessità di istituire un apposito fondo rischi, riguardo al quale l'organo di revisione è tenuto a verificare la congruità.

L'assoluta necessità di tale accantonamento è sottolineata, inoltre, dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti del Veneto con la delibera n. 78/2018 con cui si precisa che la finalità è quella di preservare gli equilibri di bilancio qualora l'evento negativo che si è ritenuto probabile dovesse realizzarsi.

La corte dei conti Piemonte con il parere n. 8/2019 sottolinea la necessità che questi accantonamenti siano già posti in essere nel corso del giudizio di primo grado.

# **FONDO PLURIENNALE VINCOLATO**

---

Il **fondo pluriennale vincolato** è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Il FPV riguarda prevalentemente le spese in conto capitale.

Il FPV può essere destinato a garantire anche la copertura **di spese correnti** solo se correlate ad entrate aventi vincolo di destinazione esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa, nonché, in deroga al principio generale, **del fondo per la produttività del personale e delle spese per incarichi a legali esterni all'ente.**

Il Fondo pluriennale vincolato viene creato già nel corso dell'esercizio in riferimento al cronoprogramma previsto per la relativa spesa di investimento, ed in riferimento ai tempi di esigibilità previsti per le spese finanziate con entrate vincolate, ma è determinato in modo definitivo con l'operazione di accertamento ordinario dei residui con cui si vanno a verificare gli effettivi tempi di esigibilità delle suddette spese, apportando, se del caso, con lo stesso atto le eventuali variazioni sia al bilancio dell'esercizio precedente che a quello corrente.

**Da tener presente che la costituzione del fondo pluriennale vincolato non è effettuata in caso di reimputazione contestuale di entrate e di spese di pari importo.**

**Il fondo pluriennale vincolato di spesa risultante dopo le eventuali modifiche apportate dall'atto di giunta, deve di regola corrispondere a quello inserito nell'esercizio successivo, distinto fra parte corrente e parte in conto capitale rappresentando la continuità con il FPV di spesa del rendiconto dell'esercizio precedente,**

# **FONDO PLURIENNALE VINCOLATO**

In ordine all'attivazione del «fondo pluriennale vincolato» occorre, tuttavia fare attenzione a quanto disposto dall'art. 3 comma 4 Dlgs 118/2011, modificato da Dlgs 126/2014:

*Possono essere conservati tra i residui attivi le entrate accertate esigibili nell'esercizio di riferimento, ma non incassate. Possono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate. **Le entrate e le spese accertate e impegnate non esigibili nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni e' effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle spese reimputate»***

*facendo intendere che la normativa, in sede di riaccertamento ordinario dei residui, non distingue le spese finanziate da entrate vincolate dalle spese finanziate da entrate libere, limitandosi a sostenere che la parte di impegno imputato sull'anno precedente si reiscrive sull'anno successivo, finanziandolo comunque con le risorse dell'anno precedente, **fatte confluire nel fondo pluriennale vincolato.***

Tuttavia per questi impegni la creazione del fondo pluriennale vincolato **è possibile solo in sede di riaccertamento ordinario dei residui.**

Le situazioni devono, però, essere attentamente valutate ai fini del rigoroso rispetto dei principi contabili, in particolare quando, in riferimento ad impegni di parte corrente imputati sul 2017, già in sede di registrazione dell'obbligazione era facilmente determinabile l'esigibilità nei successivi esercizi (obbligazioni connesse a contratti o convenzioni pluriennali). Questi andranno riscritti senza la costituzione del fondo, con conseguente problema di copertura dovendo gravare sulle entrate dell'esercizio in cui si prevede la scadenza.

# FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

---

## **Economie di spesa**

Alla fine dell'esercizio la cancellazione di un impegno finanziato dal fondo pluriennale vincolato comporta la contestuale riduzione per una corrispondente quota del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata, con corrispondente liberazione delle risorse a favore del risultato di amministrazione che sarà considerato disponibile o vincolato in riferimento alla natura dell'entrata che finanziava la spesa.

# FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

---

## Spese di progettazione

La relativa disciplina è dettata dal D.M. 1.3.2019 previsto dall'art. 1, comma 909, della legge 145/2018, pubblicato sulla G.U n. 71 del 25.3.2019, con cui viene integrato il principio contabile 4/2 relativo alla competenza finanziaria c.d. potenziata.

In primo luogo occorre precisare che, ai sensi dell'art. 3, comma 1, del Dlgs. 50/2016, la progettazione in materia di lavori pubblici si articola secondo 3 livelli:

- progetto di fattibilità tecnica ed economica (livello minimo) che può essere preceduto dal documento di fattibilità delle alternative progettuali (DOCFAP)
- progetto definitivo
- progetto esecutivo

Secondo le nuove regole le spese di progettazione di livello minimo relative a opere da inserire nel programma delle opere pubbliche (e quindi di importo pari o superiore a 100mila euro), possono essere imputate al Tit. 2° alla voce U.2.02.03.05.001 «Incarichi professionali per la realizzazione di investimenti», prima dell'iscrizione in bilancio dell'opera, a condizione che nel DUP siano specificatamente individuati:

- l'investimento cui la spesa di progettazione è destinata
- le forme di finanziamento

per evitare inutili progettazioni cui non fa successivamente seguito l'esecuzione dell'opera.

Essendo verosimilmente difficile rispettare tali prescrizioni essendo problematico stabilire senza il progetto, in modo attendibile, l'entità delle risorse necessarie per realizzare l'opera stessa, gli enti potrebbero essere costretti a finanziare le spese di progettazione con entrate correnti o con oneri di urbanizzazione, contabilizzandole nel Tit. 1° della spesa.

# FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

---

Una volta che l'opera sarà finanziata per l'intero importo, comprensivo anche delle spese di progettazione a livello minimo già sostenute, la quota di risorse in c/capitale relativa alle spese di progettazione già finanziate con entrate correnti, potrà essere utilizzata per dare il via a nuove spese sia correnti che in c/capitale.

**Attenzione** che nel caso di progettazione interna, le relative spese devono essere contabilizzate secondo la loro natura economica al Titolo 1° o al Titolo 2° della spesa (gli stipendi sono classificati tra le spese di personale mentre eventuali acquisti di macchinari necessari alla progettazione sono considerati spese di investimento)

Per quanto riguarda gli interventi di valore stimato inferiore a 100.000 euro, non essendo obbligatorio il loro inserimento nel programma triennale dei lavori pubblici, la relativa spesa di progettazione è stanziata in bilancio con registrazione nel Titolo 2° della spesa, con imputazione agli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva, sia nel caso di progettazione interna che di progettazione esterna, tenendo, comunque, presente che anche in questo caso gli stipendi del personale dell'ente incaricato della progettazione devono essere classificati tra le spese di personale (spesa corrente).

Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento delle spese concernenti il livello minimo di progettazione esterna di importo pari o superiore a 40 mila euro non ancora impegnate, sono interamente conservate nel FPV a condizione che siano state formalmente attivate le relative procedure di affidamento.

# FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

---

In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento, per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale, ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

L'opera pubblica è inserita nel programma triennale dei lavori pubblici dopo la validazione del livello minimo di progettazione che consiste nell'atto formale con cui il RUP attesta che a seguito dell'attività di verifica è accertata la conformità del progetto alla normativa vigente, con conseguente possibilità di iscrivere nel bilancio di previsione l'ammontare complessivo dell'opera nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata.

Le spese di progettazione riguardanti i livelli successivi a quello minimo (progetto definitivo ed esecutivo) sono registrate nel titolo 2° della spesa, con imputazione agli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva, sia nel caso di progettazione interna che di progettazione esterna, restando sempre inteso che gli stipendi del personale dell'ente incaricato della progettazione sono classificati tra le spese di personale.

La capitalizzazione delle spese classificate tra le spese di personale è comunque sempre effettuata attraverso le scritture della contabilità economico patrimoniale e non richiede alcuna rilevazione in contabilità finanziaria.



# FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

---

## **Nuove modalità costituzione Fondo pluriennale vincolato per opere pubbliche**

Con il citato decreto viene modificata la procedura riguardante la costituzione del FPV attualmente ammesso solo in presenza dell'avvio del procedimento di gara per l'affidamento dei lavori ovvero di un impegno giuridicamente perfezionato diverso dalla progettazione all'interno del quadro tecnico-economico.

Infatti viene previsto che la costituzione del FPV per lavori pari o superiore a 40.000 euro avviene a condizione che:

a) siano state interamente accertate tutte le entrate che costituiscono la copertura della spesa di investimento;

b) l'investimento risulti inserito nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici. Tale condizione non riguarda ovviamente gli appalti pubblici di lavori di valore compreso tra 40.000 e 100.000 euro;

e ricorra una sola delle seguenti ulteriori condizioni:

1) risulti assunto un impegno giuridicamente perfezionato per l'acquisizione di terreni, espropri o occupazioni d'urgenza, bonifica di aree, abbattimento delle strutture preesistenti, viabilità di accesso al cantiere, allacciamenti ai pubblici servizi o analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale;

# FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

---

2) siano state formalmente attivate le procedure di affidamento della progettazione definitiva o esecutiva. In assenza della aggiudicazione definitiva entro la fine dell'esercizio successivo, le risorse confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato, destinato o libero in relazione alla fonte di finanziamento utilizzato.

Negli esercizi successivi la conservazione del FPV è condizionata alla prosecuzione, senza soluzione di continuità, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera, cioè aggiudicazione della progettazione di livello minimo, validazione del progetto, affidamento progettazione del livello successivo.

Viene precisato che le spese di progettazione continuano ad essere finanziate dal FPV anche in caso di contenzioso, **precisazione che si ritiene valida anche per i lavori**

3) entro l'esercizio successivo alla validazione del progetto di livello minimo destinato ad essere posto a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento, siano state formalmente attivate le procedure di affidamento dei lavori.

In mancanza del rispetto delle suddette condizioni le risorse costituiscono economia di bilancio e confluiscono nel risultato di amministrazione coerente con la natura dei finanziamenti utilizzati.

Viene, infine, confermato che eventuali ribassi d'asta costituiscono economie di bilancio e confluiscono nel risultato di amministrazione in coerenza con la fonte di finanziamento, se entro il secondo esercizio successivo alla stipula del contratto non sia intervenuta formale rideterminazione del quadro economico progettuale da parte dell'organo competente che incrementa le spese del quadro economico dell'opera stessa

# ATTESTAZIONE DI COPERTURA FINANZIARIA DEGLI INVESTIMENTI

---

Con il D.M. 1.12.2015 (terzo aggiornamento del Dlgs. 118/2011) è stato previsto che l'attestazione di copertura finanziaria dei provvedimenti che danno luogo a impegni concernenti investimenti finanziati da entrate accertate al titolo 4, 5 o 6 delle entrate, deve essere resa indicando gli estremi del provvedimento di accertamento delle entrate che costituiscono la copertura e la loro classificazione in bilancio (diventa necessaria l'adozione di provvedimenti di accertamento delle entrate).

Con riferimento agli impegni imputati agli esercizi successivi è anche necessario precisare se trattasi di copertura costituita da:

- entrate accertate e imputate all'esercizio in corso di gestione o agli esercizi precedenti, accantonate nel fondo pluriennale vincolato stanziato in spesa dell'esercizio precedente quello di imputazione dell'impegno di cui costituiscono copertura,
- risorse esigibili in esercizi successivi.

L'organo di revisione è tenuto a verificare quanto sopra attraverso controlli a campione sugli impegni di spesa, sui contratti e altri atti amministrativi (effettuato ai sensi del comma 3 dell'art. 147-bis del Tuel).

# CONTABILIZZAZIONE CONTRIBUTI

---

## Contributi

L'accertamento avviene nell'esercizio in cui viene adottato l'atto amministrativo di attribuzione del trasferimento.

Qualora l'atto amministrativo dell'ente concedente preveda espressamente le scadenze in cui il trasferimento è erogato, l'accertamento è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza. A tal fine ogni amministrazione pubblica deve darne comunicazione ai destinatari.

In questo caso occorre tener presente che l'ente beneficiario del contributo, nell'esecuzione della spesa correlata sia corrente che in c/capitale, dovrà rigorosamente attenersi ai tempi di esigibilità previsti dall'ente erogatore in quanto, diversamente, la maggior spesa sostenuta rispetto alla quota di contributo esigibile nell'esercizio dovrà essere finanziata con altre entrate.

Per le erogazioni effettuate dal Ministero dell'interno agli enti locali, il rispetto di tale principio viene assicurato attraverso la divulgazione degli importi delle relative spettanze attraverso il sito internet istituzionale.

In presenza di contributi ricevuti la cui erogazione è soggetta a rendicontazione, l'esigibilità degli stessi corrisponde all'esigibilità della spesa correlata.

# CONTRIBUTO INVESTIMENTI PER MESSA IN SICUREZZA SCUOLE, STRADE, PATRIMONIO COMUNALE

---

Con l'art. 1, commi da 107 a 114, della legge 145/2018 sono stanziati **400 milioni di euro** per l'assegnazione ai comuni di contributi per la messa in sicurezza di scuole, strade, edifici pubblici e patrimonio comunale.

I suddetti contributi sono stati assegnati ai Comuni fino a 20.000 abitanti con la precisazione **che non possono essere utilizzati per finanziare spese di manutenzione ordinaria.**

I contributi sono erogati dal Ministero dell'interno agli enti beneficiari, per il 50% previa verifica dell'avvenuto inizio dell'esecuzione dei lavori, e per il restante 50% previa trasmissione al Ministero dell'interno del certificato di collaudo o del certificato di regolare esecuzione rilasciato dal direttore dei lavori.

\*\*\*\*\*

Da ricordare l'obbligo di presentazione del rendiconto dei contributi all'amministrazione erogante entro sessanta giorni dal termine dell'esercizio finanziario in cui sono stati effettuati i lavori.

Il termine è perentorio. La sua inosservanza comporta l'obbligo di restituzione del contributo (art. 158 TUEL).

Con l'art. 30 del D.L. 34/2019 (decreto crescita) è previsto un ulteriore contributo di 500 milioni a favore di tutti i Comuni in proporzione alle loro dimensioni, per la realizzazione di progetti relativi a investimenti nel campo dell'efficientamento energetico e dello sviluppo territoriale sostenibile.

In questo caso la pubblicazione del contributo concesso sul sito del Comune evita il suddetto obbligo.

# RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

---

Il risultato di amministrazione è accertato e verificato a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente

Il risultato di amministrazione è distinto in fondi vincolati, accantonati, destinati ad investimenti e liberi.

Costituiscono quota vincolata le economie di bilancio finanziate da:

- entrate in cui la legge o i principi contabili generali e applicati della contabilità finanziaria individuano un vincolo di specifica destinazione alla relativa spesa.
- da mutui;
- da trasferimenti erogati a favore dell'ente e finalizzati ad una determinata spesa;
- da entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione (è il Consiglio competente ad attribuire lo specifico vincolo di destinazione attraverso un'esplicita e specifica deliberazione (sezione autonomie Corte dei conti con del. 3/2016))

E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente accertate e riscosse, solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi ed ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio.

Il risultato di amministrazione vincolato può essere sempre applicato al bilancio di previsione, anche nel caso in cui l'ente abbia fatto ricorso all'anticipazione di tesoreria o all'utilizzo per cassa di fondi a specifica destinazione .

Le variazioni di bilancio che riguardano l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione sono effettuate, in termini di competenza e di cassa, dal responsabile del servizio finanziario o, dove previsto con regolamento, dai singoli responsabili di spesa (art. 175, comma 5 quater, lett.c)

# RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

---

La **quota accantonata** è costituita :

- dall'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità; (principio 3.3);
- dagli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi).

Le quote accantonate del risultato di amministrazione sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono stati effettuati gli accantonamenti ed è necessaria la delibera consiliare. Sulla regolarità di tale utilizzo deve vigilare l'organo di revisione.

Le stesse possono essere utilizzate in altro modo solo quando è stato accertato che la passività potenziale non può più verificarsi.

I fondi se presenti nel bilancio non possono essere oggetto di impegni né, tantomeno, di pagamenti e, quindi, per essere utilizzati si dovrà provvedere mediante operazioni di storno con istituzione di apposito stanziamento di spesa.

## **Quota destinata ad investimenti**

La quota destinata agli investimenti è costituita dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, ed è utilizzabile con provvedimento consiliare di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.

# RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

---

La **quota libera del risultato di amministrazione** può essere utilizzata per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità (art. 187 TUEL):

- per la copertura dei debiti fuori bilancio;
- per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 del TUEL, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari (**in questo caso occorre preventiva verifica degli equilibri ai sensi dell'art. 193 TUEL**);
- per il finanziamento di spese di investimento;
- per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
- per l'estinzione anticipata dei prestiti.

**In presenza del disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui non ancora ripianato, il risultato di amministrazione libero deve essere destinato prioritariamente al riassorbimento dello stesso mediante anticipo della tempistica complessiva prevista per il ripiano medesimo.**

La quota libera non può essere utilizzata fintantoché non è definito il fondo crediti di dubbia esigibilità.

Il risultato di amministrazione vincolato può essere utilizzato anche nel caso in cui l'ente si trovi in anticipazione di tesoreria o stia utilizzando in alternativa, entrate aventi vincolo di destinazione, fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti necessari per ripristinare l'equilibrio del bilancio.

La quota del risultato di amministrazione libero, laddove derivante dallo svincolo di quote già accantonate a Fondo crediti di dubbia esigibilità, **può** essere utilizzata per finanziare l'accantonamento a Fondo crediti di dubbia esigibilità previsto sul bilancio di previsione 2019, facendo, comunque, attenzione alla quota svincolata ma vincolata (es. sanzioni codice della strada).



# DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE

---

In caso in cui il risultato di amministrazione risulti negativo o qualora lo stesso non presenti un importo sufficiente a coprire le quote vincolate, destinate ed accantonate, il conseguente disavanzo di amministrazione è immediatamente applicato all'esercizio in corso di gestione contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto, tenendo conto che la mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione

Il disavanzo di amministrazione può essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere dell'organo di revisione.

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

Con periodicità almeno semestrale il Sindaco trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere dell'organo di revisione (art. 188 TUEL)

L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso.

# DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE

---

La copertura può avvenire mediante l'utilizzo delle economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, ed eventualmente con contestuale modifica delle tariffe e delle aliquote relative ai tributi di propria competenza in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 296/2006, nonché dei proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento solo a squilibri di parte capitale.

(ART. 193 TUEL)

Agli enti locali che presentino un disavanzo di amministrazione, nelle more della variazione di bilancio che ne dispone la copertura, 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 (art. 188 TUEL)

# DISAVANZO DA ELIMINAZIONE MINI CREDITI

---

Lo stralcio dei crediti fino a mille euro risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2010 riguardanti, per i Comuni: **tassa rifiuti, Ici, Imu, addizionale Irpef, rette scolastiche e contravvenzioni stradali** previsto in via automatica dall'art. 4 del DI 119/2018, potrebbe causare un disavanzo di amministrazione.

Con il comma 6 dell'articolo 11-bis del D.L. 135/2018 convertito dalla legge 12/2019 (decreto semplificazione), è prevista in questo caso la possibilità da parte degli enti di ripartire la perdita ,in un numero massimo di cinque annualità in quote costanti.

L'importo ripianabile non può essere superiore alla somma dei residui cancellati, al netto dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione.

Pertanto, considerato che il disavanzo ordinario può essere ripianato in tre annualità, qualora in sede di chiusura dell'esercizio dovesse emergere un saldo negativo, sarà necessario scorporare il disavanzo complessivo nelle sue varie componenti, non dimenticando che l'eventuale disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui è ripianabile in 30 anni.

Un dubbio riguarda se l'annullamento delle cartelle relative ai crediti TARI avranno o meno un impatto quale crediti inesigibili nel piano finanziario. Infatti secondo le regole della Tari, tutti i crediti dichiarati inesigibili dovrebbero essere inseriti nel piano finanziario nell'anno in cui sono sorti (**art.7, comma 9, D.L. 78/2015 convertito nella legge 125/2015**).

# UTILIZZO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE PER GLI ENTI IN DISAVANZO

---

## ART. 1, COMMI 897 e 898, LEGGE 145/2018

Ferma restando la necessità di reperire le risorse necessarie a sostenere le spese alle quali erano originariamente finalizzate le entrate vincolate e accantonate, la legge di bilancio 2019 prevede la possibilità di applicare al bilancio di previsione la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione entro il limite che scaturisce dal seguente conteggio:

- Importo di cui alla lettera A) del prospetto riguardante il risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente
- Meno la quota minima obbligatoria accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo anticipazioni di liquidità
- Più importo del disavanzo iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione

Nel caso in cui l'importo della lettera A) risulti negativo o inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e al fondo anticipazioni di liquidità, è possibile applicare al bilancio di previsione la quota vincolata, accantonata e destinata del risultato di amministrazione per un importo non superiore alla quota del disavanzo da recuperare iscritta nel primo esercizio del bilancio di previsione

Gli enti in ritardo (dopo il 30 aprile) nell'approvazione dei propri rendiconti non possono applicare al bilancio di previsione le quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione fino all'avvenuta approvazione.

# DEBITI FUORI BILANCIO

---

Il debito fuori bilancio è un'obbligazione sorta senza il rispetto delle regole giuridiche contabili che devono seguire gli enti locali.

Tale situazione può nascere in qualsiasi momento nel corso della gestione. Infatti l'art.153 prevede l'obbligo da parte del Responsabile finanziario, qualora venga a conoscenza di eventi che possano pregiudicare gli equilibri di bilancio, di darne comunicazione entro sette giorni al Sindaco, al Segretario ed all'organo di revisione.

Ovviamente l'occasione in cui è più frequente si manifestino tali situazioni è rappresentata dall'operazione di riaccertamento dei residui. In tale circostanza possono, infatti, emergere debiti non registrati per:

- errata cancellazione del debito nell'esercizio precedente
- Non aver seguito la procedura prevista dall'art. 191 del TUEL

Nel primo caso siamo in presenza di un «**debito progressivo**» sanabile con una determina del responsabile del servizio competente

Nel secondo caso siamo in presenza di un «**debito fuori bilancio**»

L'art. 194 del TUEL individua altre fattispecie di debito fuori bilancio quali:

- a) sentenze esecutive;
- b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;
- c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;
- d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;

# DEBITI FUORI BILANCIO

---

La competenza per riconoscere la legittimità dei debiti fuori bilancio è esclusivamente del Consiglio comunale anche se nel bilancio siano previsti specifici accantonamenti in relazione a tali fattispecie di debiti (art. 194 TUEL)

**Si richiama l'attenzione sul fatto che la deliberazione consiliare di riconoscimento dei debiti fuori bilancio deve fornire la concreta prova dell'utilità, unitamente all'arricchimento per l'ente. I due requisiti devono coesistere, cioè il debito fuori bilancio deve essere conseguente a spese effettuate per le funzioni di competenza dell'ente, fatto che ne individua l'utilità, e deve esserne derivato all'ente un arricchimento. Al riguardo l'arricchimento non deve essere inteso unicamente come accrescimento patrimoniale potendo consistere anche in un risparmio di spesa (Cassazione Civile, Sezione I°, 12 luglio 1996, n. 6332).**

**Nella delibera di riconoscimento del debito, l'ente deve provvedere ad accertare le cause che hanno impedito di attivare la normale procedura di spesa prevista dall'art. 191 del TUEL, ed evidenziare le eventuali responsabilità. (corte dei conti Lombardia par. 285/2010)**

Può essere riconosciuto anche parzialmente

**NON SONO RICONOSCIBILI. INTERESSI, RIVALUTAZIONI MONETARIE, INTERESSI DI MORA E QUALSIASI ALTRA SPESA CONNESSA AL RITARDATO PAGAMENTO**

# DEBITI FUORI BILANCIO

---

Come ci si comporta in presenza di un debito fuori bilancio dovuto a sentenza esecutiva?

Con il parere 29/2018 la Corte dei conti della Puglia sostiene che, in mancanza di una disposizione che preveda una disciplina specifica e diversa per le sentenze esecutive, anche in questo caso non è consentito discostarsi da quanto previsto dagli artt. 193 e 194 del Tuel, che impongono (prima del pagamento) la preventiva e tempestiva adozione della delibera consiliare di riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio in quanto, con la stessa, viene ricondotto al «sistema di bilancio» un fenomeno di rilevanza finanziaria (debito da sentenza) che è maturato all'esterno di esso, ribadendo, inoltre, che la delibera di consiglio svolge una ulteriore funzione di accertamento delle cause che hanno originato l'obbligo del pagamento, con le conseguenti ed eventuali responsabilità.

Resta, quindi, obbligo di procedere con tempestività alla sua convocazione in modo da impedire il maturare di interessi, rivalutazione monetaria ed ulteriori spese legali.

Di diverso avviso la Sezione regionale di controllo della Liguria la quale con il parere n. 73/2018 sostiene la possibilità di effettuare il pagamento prima della delibera di riconoscimento, salvi l'obbligo della celere definizione del procedimento di cui all'articolo 194 del Dlgs 267/2000, nonché quello di includere la determinazione relativa al pagamento anticipato nella documentazione da trasmettere alla competente Procura della Corte dei conti, al fine di evitare inutili sprechi di danaro pubblico solo per privilegiare un formalismo giuridico

# DEBITI FUORI BILANCIO

---

Con la delibera n. 4/2018 la Sezione autonomie della Corte dei conti chiude, però, la porta a questa ipotesi precisando che:

«la procedura da seguire per ricondurre nella contabilità dell'Ente i debiti fuori bilancio consiste nel riconoscimento, in via esclusiva e non delegabile, da parte dell'organo consiliare di quest'ultimo che, con apposita delibera, accerta o autorizza la riconducibilità del debito ad una delle fattispecie previste dal legislatore, le cause della sua formazione e le eventuali responsabilità, individuando, quindi, le risorse necessarie per provvedere al relativo pagamento».

Sostanzialmente viene, quindi, chiarito che anche per le sentenze esecutive l'unico organo competente, prima della disposizione del pagamento, resta solo il consiglio non potendo essere accettate altre modalità di liquidazione indicate dalle Sezioni regionali.



# DEBITI FUORI BILANCIO

---

## Termini per il riconoscimento del debito fuori bilancio

L'accertamento di un debito fuori bilancio significa squilibrio di bilancio e comporta l'obbligo da parte del Consiglio comunale di provvedere al ripristino dell'equilibrio entro 30 giorni dalla segnalazione (art. 153 TUEL).

La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione con le relative conseguenze (art. 193, comma 4, TUEL).

In presenza di debiti fuori bilancio, nelle more dell'adozione dei provvedimenti per la loro copertura, 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 (art. 191, comma 5, TUEL).

Sull'atto proposto al Consiglio per il riconoscimento è obbligatorio il parere dell'organo di revisione il quale deve accertare:

- 1) che si tratti in primo luogo di un debito certo (esistenza di un'obbligazione di dare), liquido (sia certo il suo ammontare e si conosca il creditore) ed esigibile (sia individuata la scadenza);
- 2) che la spesa sostenuta rientri nei compiti dell'ente e nei casi previsti dalla normativa
- 3) La conformità delle modalità di copertura alla vigente normativa

# DEBITI FUORI BILANCIO

---

## Copertura del debito fuori bilancio

Il debito fuori bilancio è imputato nell'esercizio in cui lo stesso viene riconosciuto.

L'art. 193, comma 3, del TUEL prevede che per la sua copertura possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a spese in conto capitale.

In assenza di tali possibilità è possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione e, solo per debiti rientranti fra le spese in conto capitale, ove non possa documentalmente provvedersi con le suddette modalità, si può far ricorso a mutui con l'obbligo, nella relativa deliberazione consiliare, di indicare dettagliatamente i motivi riguardo l'impossibilità di utilizzare altre risorse.

Con il comma 2 dell'art. 194 del TUEL è pure previsto che per il pagamento l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori.

# DEBITI FUORI BILANCIO

---

## La possibilità di rateizzazione si riferisce alla cassa o alla competenza?

In un primo momento le Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede giurisdizionale (sentenza n. 11/2018) avevano affermato che gli accordi di rateizzazione riguardano solo i tempi di pagamento ed hanno effetto esclusivamente sulla cassa per cui il debito deve essere imputato totalmente nell'anno in cui diviene esigibile e cioè quando viene riconosciuto.

E' intervenuta successivamente la Sezione Autonomie della Corte dei conti sostenendo con la delibera n. 21/2018, pur non avendo la facoltà di interpretare le sentenze assunte in ambito giurisdizionale, la legittimità della ripartizione del debito fuori bilancio anche in più annualità in presenza delle seguenti condizioni:

- a) problemi di sostenibilità finanziaria
- b) tempestivo riconoscimento, nel periodo previsto dalla normativa e non oltre
- c) preventiva negoziazione positiva con il creditore.

In mancanza di una sola delle sopra indicate condizioni la spesa dovrà essere impegnata ed imputata tutta nell'esercizio finanziario in cui il debito scaduto è stato riconosciuto, con l'adozione delle conseguenti misure di ripiano.

L'art. 23, comma 5, della legge 289/2002 dispone che i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio debbano essere trasmessi all'Organo di revisione ed alla competente procura della Corte dei conti.

# TRANSAZIONI

---

## Transazione su sentenza esecutiva

E' possibile giungere ad una transazione su una sentenza esecutiva non ancora divenuta definitiva atteso che la stessa è considerata un debito fuori bilancio?

In merito esistono differenti orientamenti da parte della magistratura contabile.

La Sezione Regionale di Controllo per la Calabria, con la deliberazione n. 406/2011 sostiene che la transazione avrebbe carattere alternativo rispetto al riconoscimento del debito fuori bilancio, intestando, tuttavia, al Consiglio comunale la competenza all'approvazione della transazione.

Di avviso opposto è la Sezione di controllo per la Puglia, la quale, con delibera n. 57/2017, sostiene invece che, in presenza di una sentenza esecutiva sfavorevole, l'Ente dovrebbe procedere prima di tutto al riconoscimento di debito fuori bilancio per la somma determinata con la sentenza e poi, eventualmente, laddove ci sia la disponibilità, a procedere ad una transazione essendo impossibile non ottemperare a un preciso obbligo di legge (articolo 194, comma 1, lettera a) Tuel), ritenendo, quindi, la transazione non alternativa al provvedimento di riconoscimento di debito fuori bilancio.

Sul problema è intervenuta, successivamente, anche la Sezione regionale di controllo dell'Umbria con la delibera n.85/2017, schierandosi con la prima interpretazione in quanto, secondo il giudice contabile, si è in ogni caso in presenza di un provvedimento approvato dal Consiglio comunale che sostanzialmente assorbe il riconoscimento del debito fuori bilancio, con l'obbligo, in ogni caso, della trasmissione di tale transazione all'organo di revisione ed alla competente Procura della Corte dei conti (ex articolo 23, comma 5, legge n. 289/2002), data l'assenza dell'apposito provvedimento di riconoscimento di debito.

# DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

---

Il Principio sulla programmazione ha introdotto il “documento unico di programmazione” (DUP) in sostituzione della relazione previsionale e programmatica.

Il DUP dovrebbe essere presentato al Consiglio entro il 31 luglio per le conseguenti deliberazioni con la possibilità di aggiornarlo entro il 15 novembre, contestualmente allo schema di bilancio di previsione. **Tali termini non sono perentori.**

Se alla data del 31 luglio risulta insediata una nuova amministrazione, e i termini fissati dallo Statuto comportano la presentazione delle linee programmatiche di mandato oltre il termine previsto per la presentazione del DUP, il DUP e le linee programmatiche di mandato sono presentate al Consiglio contestualmente, in ogni caso non successivamente al bilancio di previsione riguardante gli esercizi cui il DUP si riferisce. (art. 8 dell'all.4/1 del Dlgs 118/2011)

Il DUP non è un allegato al bilancio di previsione ma un atto a sé stante, approvato a monte del bilancio cui quest'ultimo dovrà fare riferimento.

# DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

---

E' previsto un DUP «ordinario» per i Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti, un DUP semplificato per i Comuni da 2.000 a 5.000 abitanti (D.M. 20.5.2015) ed DUP ulteriormente semplificato per quelli fino a 2.000 abitanti . (D.M. 18.5.2018)

**Il DUP ordinario** si compone di due sezioni: la Sezione Strategica (SeS) e la Sezione Operativa (SeO). La prima ha un orizzonte temporale di riferimento pari a quello del mandato amministrativo, la seconda pari a quello del bilancio di previsione.

Ogni anno viene verificato lo stato di attuazione degli obiettivi strategici contenuti nella SeS e, qualora siano intervenute variazioni rispetto a quanto previsto nell'anno precedente, occorre darne adeguata motivazione.

Per scivolamento vengono ripresi gli obiettivi previsti per i due anni successivi nel DUP precedente con possibilità, ovviamente, di rimodularli

Riguardo al contenuto delle due sezioni occorre seguire il percorso puntualmente indicato dal principio contabile applicato alla programmazione.

## **DUP semplificati**

In entrambi viene meno l'articolazione del documento nelle due Sezioni strategica ed operativa.

La versione riguardante i Comuni fino a 2.000 abitanti è ancora più leggera in quanto non è più richieste l'analisi sulla situazione socio-economica, sulla popolazione, sul territorio e gli obiettivi strategici per ogni missione.

Devono, comunque, sempre essere individuate le principali scelte che caratterizzano il programma dell'amministrazione da realizzare nel corso del mandato amministrativo.

Per la loro redazione occorre fare riferimento a quanto<sup>54</sup> indicato nei succitati decreti ministeriali.

# DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

---

Il DUP, sia normale che semplificato, deve contenere:

- programma triennale ed elenco annuale dei lavori pubblici di cui all'articolo 21 del d.lgs. n. 50 del 2016 e regolato con D.M. 14/2018
- programma biennale di forniture e servizi di cui all'articolo 21, comma 6 del d.lgs. n. 50 del 2016 e regolato con D.M. 14/2018
- programma triennale del fabbisogno di personale di cui all'art. 6, comma 4 del D.lgs. 165/2001
- piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari, di cui all'art. 58, comma 1, del D.L. 112/2008, convertito con modificazioni dalla legge 133/2008
- piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa di cui all'art. 2, comma 594, della legge n. 244/2007
- piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa di cui all'art. 16, comma 4, del D.L. 98/2011, convertito dalla legge 111/2011 (facoltativo)

# DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

---

In riferimento agli strumenti di programmazione, a partire dal 2019 gli stessi non devono più essere approvati singolarmente e preliminarmente dalla Giunta ma, come prevede il principio contabile della programmazione, recentemente aggiornato con il D.M. 29 agosto 2018, gli stessi sono approvati con il DUP, senza necessità di ulteriori deliberazioni, a meno che la legge preveda termini di adozione o approvazione dei singoli documenti di programmazione successivi a quelli previsti per l'adozione o l'approvazione del DUP: in tal caso gli stessi possono essere adottati o approvati autonomamente dal DUP, fermo restando il successivo inserimento degli stessi nella nota di aggiornamento al DUP (punto 8.2 del principio contabile sulla programmazione).



# PROGRAMMA TRIENNALE ED ELENCO ANNUALE OO.PP

---

La redazione del programma triennale ed elenco annuale delle OO.PP a partire dal 2019 è disciplinata dall'art. 21 del Dlgs. 50/2016 e dal Decreto attuativo del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti n. 14/2018

In particolare il D.M. 14/2018 prevede che le Amministrazioni adottano il programma triennale dei lavori pubblici, nonché i relativi elenchi annuali sulla base degli schemi-tipo allegati allo stesso decreto .

**Nel programma triennale sono compresi:**

- l'elenco di eventuali opere pubbliche incompiute alle quali dovranno essere destinate in via prioritaria le risorse disponibili, al fine di giungere al loro completamento. Se gli enti non fossero in grado di individuare le necessarie risorse finanziarie, dovranno indicare soluzioni alternative, nonché l'indicazione dei lavori inclusi nell'elenco annuale 2018, non avviati e non riproposti nel nuovo piano.
- tutti i lavori con importo pari o superiore ai 100.000 euro

Per i lavori di importo pari o superiore a 1.000.000 di euro, ai fini dell'inserimento nell'elenco annuale, deve essere preventivamente approvato il progetto di fattibilità tecnica ed economica.

Per l'inserimento nell'elenco annuale di uno o più lotti funzionali, le amministrazioni approvano preventivamente il progetto di fattibilità tecnica ed economica dell'intero lavoro, se trattasi di lotti funzionali relativi a lavori di importo complessivo pari o superiore a 1 milione di euro, e il documento di fattibilità delle alternative progettuali dell'intero lavoro se di importo complessivo inferiore a 1 milione di euro, individuando le risorse finanziarie necessarie alla realizzazione dell'intero lavoro.

# PROGRAMMA TRIENNALE ED ELENCO ANNUALE OO.PP

---

Attenzione che per ciascun lavoro deve essere riportato l'importo complessivo stimato necessario per la realizzazione di detto lavoro, comprensivo delle forniture e dei servizi connessi alla realizzazione dello stesso,

Nell'elencazione delle fonti di finanziamento devono essere indicati anche i beni immobili disponibili per i quali è prevista la cessione a titolo di corrispettivo con indicazione del lavoro cui sono associati, nonché i beni immobili di proprietà dell'ente per i quali è prevista la concessione in diritto di godimento, a titolo di contributo, la cui utilizzazione sia strumentale e tecnicamente connessa all'opera da affidare in concessione

Se si tratta di contributi, in base a quanto previsto dall'art. 21, comma 3, del nuovo codice dei contratti, gli stessi devono essere disponibili. Pertanto è da ritenersi come in passato (vedasi art. 14, comma 9, legge 109/1994 e art. 128, comma 10, del Dlgs 163/2006) che nell'elenco annuale potranno essere inserite solamente le opere per le quali il contributo che rappresenta la sua copertura finanziaria trovi corrispondenza nel bilancio dell'ente erogatore o che sia già stato comunicato

Tener presente che l'obbligo di allocazione in bilancio delle opere pubbliche sussiste solo per quelle dell'elenco annuale. Invece per le opere del secondo e terzo anno della programmazione le amministrazioni possono evitare di inserirle nel bilancio, in attesa di individuare la relativa copertura finanziaria.

# PROGRAMMA TRIENNALE ED ELENCO ANNUALE OO.PP

---

## Publicizzazione del programma

Sulla base di quanto prevede l'art. 5, comma 5 del D.M. 14/2018 il programma triennale e l'elenco annuale dei lavori pubblici proposto dal referente responsabile del programma, sono pubblicati sul sito del Comune. L'avviso deve specificare l'eventuale possibilità di presentare osservazioni entro 30 giorni dalla pubblicazione. L'approvazione definitiva del programma triennale, unitamente all'elenco annuale dei lavori, con gli eventuali aggiornamenti, avviene entro i successivi trenta giorni dalla scadenza delle consultazioni, ovvero, comunque, in assenza delle consultazioni, entro sessanta giorni dalla pubblicazione, con pubblicazione in formato open data sul sito del Comune, sul sito informatico del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e dell'Osservatorio dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, aventi sede presso la Regione di pertinenza.

Nei casi in cui le amministrazioni non provvedano alla redazione del programma triennale dei lavori pubblici, per assenza di lavori, ne danno comunicazione con le stesse suddette modalità.

# PROGRAMMA TRIENNALE ED ELENCO ANNUALE OO.PP

---

## **Termine massimo per l'approvazione del programma**

Lo stabilisce l'art. 5, comma 6 del D.M. 14/2018 secondo il quale l'approvazione deve avvenire entro 90 giorni dall'approvazione del bilancio di previsione.

Se l'ente utilizza tale possibilità, trova applicazione la disposizione prevista dal punto 8.2 del principio contabile sulla programmazione, che prevede l'autonoma approvazione del piano e il successivo inserimento nella nota di aggiornamento al DUP.

Ciò significa che non vi è alcun obbligo di inserire nel DUP di luglio ed anche nella nota di aggiornamento del 15 novembre il programma triennale delle opere pubbliche, fermo restando l'obbligo di procedere ad inserirlo una volta approvato.

Fino ad allora, l'ente non potrà dar corso ad alcun lavoro previsto nel piano, a meno che non si tratti di un lavoro previsto nella seconda annualità del programma triennale precedente

# PROGRAMMA TRIENNALE ED ELENCO ANNUALE OO.PP

---

## Modifiche al programma

Il programma triennale di lavori pubblici può essere modificato nel corso dell'esercizio con delibera del Consiglio comunale che provvede, contestualmente, ad aggiornare il DUP. L'organo di revisione è tenuto a rilasciare il parere anche su tali variazioni

Le variazioni riguardano:

- a) la cancellazione di uno o più lavori già previsti nell'elenco annuale
- b) l'aggiunta di uno o più lavori in conseguenza di atti amministrativi adottati a livello statale o regionale;
- c) l'aggiunta di uno o più lavori per la sopravvenuta disponibilità di finanziamenti all'interno del bilancio non prevedibili al momento della prima approvazione del programma, ivi comprese le ulteriori risorse disponibili anche a seguito di ribassi d'asta o di economie
- d) l'anticipazione della realizzazione, nell'ambito dell'elenco annuale di lavori precedentemente previsti in annualità successive;
- e) la modifica del quadro economico dei lavori già contemplati nell'elenco annuale, per la quale si rendano necessarie ulteriori risorse.

Le suddette modifiche sono soggette agli obblighi di pubblicazione sul sito del Comune, sul sito informatico del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e dell'Osservatorio dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, aventi sede presso la Regione di appartenenza.

# PROGRAMMA BIENNALE ACQUISTI SERVIZI E FORNITURE

---

Sulla base di quanto previsto dall'art. 21 del Dlgs. 50/2016 (nuovo codice degli appalti) le Amministrazioni aggiudicatrici devono adottare il piano biennale degli acquisti di servizi e forniture di importo unitario pari o superiore a 40mila euro e relativi elenchi annuali e aggiornamenti annuali, secondo gli schemi tipo previsti dallo suddetto decreto.

Nelle schede devono essere indicati, in particolare:

- le risorse necessarie alle acquisizioni previste dal programma, articolate per annualità e fonte di finanziamento;
- l'elenco degli acquisti presenti nella precedente programmazione biennale non riproposti nell'aggiornamento del programma per i quali si è rinunciato all'acquisizione o per altri motivi che non siano quelli per aver già avviata la procedura di affidamento.
- l'annualità nella quale si intende dare avvio alla procedura di affidamento

Il programma deve essere pubblicato sul sito del Comune, sul sito informatico del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e dell'Osservatorio dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, aventi sede presso la Regione di appartenenza.

Nell'ambito del programma, le amministrazioni aggiudicatrici individuano gli acquisti che possono essere soddisfatti con capitali privati. (comma 6).

Nel programma devono essere inserite le acquisizioni di forniture e servizi connessi alla realizzazione di lavori previsti nella programmazione triennale dei lavori pubblici. Se gli importi relativi a tali acquisizioni sono già ricompresi nell'importo complessivo o nel quadro economico del lavoro, non sono considerati ai fini della quantificazione delle risorse complessive del programma

# PROGRAMMA BIENNALE ACQUISTI SERVIZI E FORNITURE

---

L'elenco delle acquisizioni di forniture e servizi di importo stimato superiore ad 1 milione di euro che le amministrazioni prevedono di inserire nel programma biennale, sono comunicate dalle medesime amministrazioni, **entro il mese di ottobre**, al Tavolo tecnico dei soggetti aggregatori istituito con DPCM 14 novembre 2014 all'indirizzo di PEC: [programmazione.biennale@pec.mef.gov.it](mailto:programmazione.biennale@pec.mef.gov.it).

Il programma deve essere approvato entro 90 giorni dall'approvazione del bilancio di previsione (art. 6, comma 7 del D.M. 14/2018).

Anche in questo caso, se l'ente utilizza tale possibilità, trova applicazione la disposizione prevista dal punto 8.2 del principio contabile sulla programmazione, che prevede l'autonoma approvazione del piano e il successivo inserimento nella nota di aggiornamento al DUP, e, quindi, senza alcun obbligo di inserire nel DUP di luglio ed anche nella nota di aggiornamento del 15 novembre il programma, fermo restando l'obbligo di procedere ad inserirlo una volta approvato.

Nei casi in cui le amministrazioni non provvedano alla redazione del programma biennale degli acquisti di forniture e servizi, per assenza di acquisti di forniture e servizi, ne devono dare comunicazione sul loro sito nella sezione «Amministrazione trasparente», oltre che sul sito informatico del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e dell'Osservatorio dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, aventi sede presso la regione di appartenenza

# PROGRAMMA BIENNALE ACQUISTI SERVIZI E FORNITURE

---

Nel corso dell'esercizio, con delibera consiliare, possono essere apportate modifiche al programma nei seguenti casi:

- a) la cancellazione di uno o più acquisti già previsti nell'elenco annuale delle acquisizioni di forniture e servizi;
- b) l'aggiunta di uno o più acquisti in conseguenza di atti amministrativi adottati a livello statale o regionale;
- c) l'aggiunta di uno o più acquisti per la sopravvenuta disponibilità di finanziamenti all'interno del bilancio non prevedibili al momento della prima approvazione del programma, ivi comprese le ulteriori risorse disponibili anche a seguito di ribassi d'asta o di economie;
- d) l'anticipazione alla prima annualità dell'acquisizione di una fornitura o di un servizio ricompreso nel programma biennale degli acquisti;
- e) la modifica del quadro economico degli acquisti già contemplati nell'elenco annuale, per la quale si rendano necessarie ulteriori risorse.

Anche le suddette modifiche sono soggette agli obblighi di pubblicazione sopra specificate.



# PROGRAMMA TRIENNALE FABBISOGNO DEL PERSONALE

---

Il programma triennale del fabbisogno di personale è una delle condizioni indispensabili per effettuare qualsiasi assunzione di personale (art. 6, comma 6, Dlgs. 165/2001). Diversamente scatta il divieto di assumere personale a qualsiasi titolo

La stessa sanzione viene applicata in caso di mancata trasmissione dei programmi entro 30 giorni dalla loro adozione al Dipartimento della Funzione pubblica (art. 6 ter, comma 5, Dlgs. 165/2001).

Dovrebbe essere approvato entro il 15 novembre di ciascun anno anche al fine di poter avviare le relative procedure di autorizzazione connesse con il reclutamento.

Si ritiene che il Programma debba essere oggetto di pubblicazione in quanto contiene pressoché tutte le informazioni richiamate dall'art.16 del Dlgs. 33/2013 rubricato "Obblighi di pubblicazione concernenti la dotazione organica e il costo del personale con rapporto di lavoro a tempo indeterminato"

Ai fini della redazione del fabbisogno è necessario innanzitutto prendere atto delle disposizioni previste dal Dlgs. 75/2017 e dalle successive linee di indirizzo che hanno modificato radicalmente i criteri ed i principi ai quali devono obbligatoriamente attenersi le amministrazioni pubbliche nella programmazione del fabbisogno di personale.

Con le nuove disposizioni l'adozione del piano triennale dei fabbisogni di personale da parte delle amministrazioni deve essere finalizzata alla realizzazione dell'ottimale impiego e distribuzione delle risorse umane per perseguire gli obiettivi definiti nel piano della performance.

# PROGRAMMA TRIENNALE FABBISOGNO DEL PERSONALE

---

Pertanto le eventuali assunzioni non dovranno più ridursi ad una mera sostituzione del personale cessato, ma individuate attraverso un'accurata analisi delle professionalità realmente necessarie rispetto a quelle venute meno per turn over e, conseguentemente, il fabbisogno del personale non dovrà più adattarsi alla pianta organica considerato come contenitore statico, ma sarà quest'ultima che dovrà, annualmente, esser modificata in riferimento alle competenze e professionalità di cui le amministrazioni ritengono di aver bisogno, restando fermo l'obbligo del rispetto della spesa potenziale massima consentita, nonché del limite delle assunzioni permesse a legislazione vigente (*art. 6, comma 3. del Dlgs. 165/2001*).

Secondo le linee di indirizzo del Ministero della Pubblica istruzione, nel nuovo fabbisogno di personale devono essere indicate anche le risorse finanziarie destinate alle spese del lavoro flessibile.

Prima di ricorrere a nuove assunzioni, l'ente dovrebbe, quindi, procedere:

- ad una mappatura delle competenze interne, come peraltro suggerito dalle suddette linee d'indirizzo, per verificare la possibilità di ricorrere a forme di riconversione professionale delle risorse umane presenti nell'ottica di un generale recupero di efficienza, operazione che potrebbe limitare il ricorso a professionalità esterne.
- procedere alla conclusione di accordi tra amministrazioni per l'esercizio unitario delle funzioni (l'art. 13, comma 2 della legge 183/2010 prevede la possibilità di utilizzare personale di altre amministrazioni per un periodo non superiore a tre anni)

# PROGRAMMA TRIENNALE FABBISOGNO DEL PERSONALE

---

La modifica del Piano in corso d'anno può avvenire, secondo le linee guida del Ministro della pubblica amministrazione, solo in presenza di situazioni nuove e non prevedibili, dipendenti, in particolare, da modifiche apportate al piano delle performance, attesa la sua stretta connessione con lo stesso e deve essere adeguatamente motivata.

Nel piano dei fabbisogni dovrà essere dimostrato, in modo compiuto e reale, di aver condotto le verifiche qualitative e quantitative di cui sopra e di avere verificato le possibilità di riconversione, mobilità interna, trasferimento temporaneo, in quanto, in difetto, il programma potrebbe essere considerato inidoneo a superare il divieto di procedere ad assunzioni di personale.

Il controllo del rispetto della suddetta procedura è compito dell'organo di revisione.

L'art. 19 comma 8, della legge 448/2001 prevede che gli organi di revisione contabile degli enti locali debbano accertare che i documenti di programmazione del fabbisogno di personale siano improntati al rispetto del principio di riduzione complessiva della spesa e che eventuali deroghe a tale principio siano analiticamente motivate.

L'art. 3, comma 10 bis, del D.L. 90/2014 convertito nella legge 114/2014 dispone che il rispetto degli adempimenti e delle prescrizioni riguardo al turn over degli enti locali, con riferimento sia ai limiti di spesa che a quelli per le assunzioni, deve essere certificato dai revisori dei conti nella relazione di accompagnamento alla delibera di approvazione del bilancio annuale dell'ente.

# CONTROLLI SUL TRATTAMENTO ACCESSORIO

---

## Trattamento accessorio

Il relativo importo viene impegnato nello stesso esercizio in cui si costituisce, ma è imputato contabilmente agli esercizi in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili.

Secondo la Corte dei conti le fasi della contrattazione integrativa sono fondamentalmente tre:

- 1) Stanziamento in bilancio delle relative risorse**
- 2) Adozione dell'atto di costituzione del fondo**
- 3) Individuazione delle modalità di ripartizione del fondo mediante contratto decentrato**

### 1) Stanziamento in bilancio delle relative risorse

Avviene con l'approvazione del bilancio di previsione

### 2) Adozione dell'atto di costituzione del fondo

La costituzione del fondo deve avvenire tempestivamente all'inizio dell'esercizio mediante determinazione del dirigente individuato dall'Amministrazione, dopo aver acquisito le scelte dell'organo di governo riguardo all'inclusione nella parte variabile delle risorse aggiuntive (delibera 263/2016 Corte dei Conti Veneto).

In base all'art. 23, comma 2, del Dlgs 75/2017, l'ammontare complessivo delle risorse destinate annualmente al trattamento accessorio del personale, anche di livello dirigenziale, di ciascuna delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, Dlgs n. 165/2001, non può superare il corrispondente importo determinato per l'anno 2016.

Per la determinazione del fondo ai fini del rispetto del limite massimo consentito, deve essere considerata anche la retribuzione di posizione e di risultato delle posizioni organizzative, nonché la maggiorazione della retribuzione di posizione che può essere corrisposta, in determinate situazioni, ai segretari comunali che sono finanziate a parte nel bilancio dell'ente.

# CONTROLLI SUL TRATTAMENTO ACCESSORIO

---

Con l' art. 33, comma 2, del D.L. 34/2019 (decreto crescita) è, però, previsto che Il limite al trattamento accessorio è adeguato, in aumento o in diminuzione, in proporzione all'aumento o diminuzione del personale rispetto a quello in servizio al 31.12.2018, considerato come base permanente di calcolo, compresi gli incarichi di posizione organizzativa.

Quindi il limite del fondo del salario accessorio non sarà più quello determinato nel 2016 ma il valore pro-capite ottenuto dal rapporto tra il fondo dell'anno 2018 ed il personale presente al 31 dicembre 2018 che non potrà essere superato a partire dall'anno 2019. In altri termini ciò che non potrà essere superato non sarà il valore del fondo ma il salario accessorio pro-capite.

Dall'interpretazione letterale della norma sembrerebbe che tale disposizione si riferisca esclusivamente ai Comuni escludendo, pertanto, le Città metropolitane, le Province, le unioni di comuni e le Comunità montane.

Con tale atto, che quantifica l'ammontare in coerenza con quanto previsto dalla normativa vigente in materia, viene prenotato il relativo importo e lo stesso è sottoposto alla certificazione dell'organo di revisione dell'Ente.

La Corte dei Conti del Molise con la delibera n. 15/2018 ricorda che la costituzione del fondo può avvenire solo previa adozione di atti amministrativi di competenza dirigenziale e non può ritenersi costituito attraverso meri atti «informali» del responsabile dei servizi.

Sull'atto che quantifica il fondo è richiesto il parere dell'organo di revisione con cui occorre accertare:

- che la costituzione del fondo sia avvenuta in conformità alle regole previste dal contratto
- la compatibilità dei costi con i vincoli di bilancio.

# CONTROLLI SUL TRATTAMENTO ACCESSORIO

---

## Nel limite non rientrano (parere prot. n. 257831/2018 del MEF)

- i compensi per gli avvocati dipendenti in caso di sentenze favorevoli con condanna dell'altra parte al pagamento delle spese legali,
- i risparmi del fondo per il salario accessorio (risorse fisse) e dello straordinario dell'anno precedente,
- le risorse trasferite dall'Istat riferiti al censimento della popolazione
- Le sponsorizzazioni e accordi di collaborazione con soggetti privati
- Fondi di derivazione comunitaria
- le economie derivanti dai piani di razionalizzazione eventualmente adottati dagli enti (non obbligatori) purché siano riferite a specifiche iniziative volte al raggiungimento di puntuali obiettivi di incremento della produttività individuale del personale mediante l'affidamento di mansioni suppletive rispetto agli ordinari carichi di lavoro (delibera della sezione autonomie della Corte dei conti n. 34/2016)
- le risorse dei rinnovi contrattuali destinate ai fondi per il trattamento economico accessorio del personale (art. 11, comma 1, D.L. 135/2018 convertito nella legge 12/2019)
- gli aumenti del trattamento accessorio dei titolari di posizione organizzativa negli enti privi di dirigenti derivanti dall'applicazione del nuovo contratto 2016/2018 (art. 11 bis, comma 2, D.L. 135/2018 convertito nella legge 12/2019) a condizione che vadano contestualmente a ridurre per pari importo le eventuali risorse rappresentate dalle quote residue non utilizzate nel triennio precedente per l'assunzione di personale.
- Gli incentivi tecnici del 2% ai sensi dell'art. 113 del Dlgs, 50/2016
- Gli incentivi tributari (art. 1, comma 1091, legge 145/2018)

# CONTROLLI SUL TRATTAMENTO ACCESSORIO

---

## 3) Individuazione delle modalità di ripartizione del fondo mediante contratto decentrato

La sottoscrizione del contratto decentrato comporta la nascita dell'obbligazione giuridica che dà luogo all'impegno di spesa e permette, in base al nuovo principio contabile, di rinviare all'esercizio successivo la parte esigibile in quell'anno finanziata dal «fondo pluriennale vincolato».

In mancanza della sottoscrizione entro il 31 dicembre, sia la quota stabile che quella variabile confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato.

In mancanza della sottoscrizione entro il 31 dicembre, **sia la quota stabile che quella variabile confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato.**

Da ricordare, inoltre, quanto affermato dalla Corte dei Conti della Lombardia con la delibera n. 287/2011 secondo la quale sarebbe messa in discussione la liceità di contratti collettivi integrativi che siano conclusi dopo la scadenza del periodo di riferimento perché consente la ripartizione della parte variabile di retribuzione in assenza sia di criteri predeterminati che di qualsivoglia processo di verifica.

L'ipotesi di contratto collettivo integrativo definita dalle parti, corredata dalla relazione illustrativa e da quella tecnico-finanziaria, deve essere **inviata all'organo di controllo entro dieci giorni dalla sottoscrizione** per il rilascio della relativa certificazione.

In caso di rilievi da parte del predetto organo, la trattativa deve essere ripresa entro cinque giorni. Trascorsi quindici giorni senza rilievi, l'organo di governo competente dell'ente può autorizzare il presidente della delegazione trattante di parte pubblica alla sottoscrizione del contratto.

Secondo l'orientamento applicato dell'Aran 3 aprile 2019 il contratto decentrato non può essere sottoscritto in via definitiva senza l'autorizzazione da parte della Giunta comunale, pur in presenza di parere favorevole rilasciato dall'organo di controllo

# CONTROLLI SUL TRATTAMENTO ACCESSORIO

---

L'organo di controllo è tenuto a verificare che il testo contrattuale, con allegata relazione tecnico-finanziaria ed illustrativa, sia trasmesso entro 5 giorni dalla sottoscrizione all'ARAN ed al CNEL, nonché alla sua pubblicazione sul proprio sito dell'Amministrazione Trasparente, tenendo conto che il mancato adempimento delle prescrizioni suddette comporta, oltre la sospensione di qualsiasi trasferimento da parte dello Stato a favore del Comune, anche il divieto di procedere a qualsiasi adeguamento delle risorse destinate alla contrattazione integrativa (art. 40 bis, commi 4, 5 e 7, Dlgs. 165/2001)



# CONTROLLI IN MATERIA DI INCENTIVI AL PERSONALE

---

Gli incentivi sono quelli previsti dal:

- 1) Dlgs 50/2016, art. 113 (2% per incentivi per funzioni tecniche) modificato, **con decorrenza 19 aprile 2019**, dal D.L. 32/2019 «sblocca cantieri» (art. 1, comma 1, lett. aa) con cui viene reinserita l'attività di progettazione, di coordinamento della sicurezza in fase di progettazione ed esecuzione, di verifica preventiva della progettazione eliminando l'attività di programmazione e di predisposizione e controllo delle procedure di gara;
- 2) art. 1, comma 1091, della legge di bilancio 2019 (legge 145/2018) con cui i comuni che **hanno approvato il bilancio di previsione ed il rendiconto entro i termini previsti dal TUEL**, possono prevedere che il maggiore gettito accertato e riscosso, relativo agli accertamenti dell'IMU e della TARI, nell'esercizio fiscale precedente a quello di riferimento, nella misura massima del 5% **dell'effettivamente riscosso**, sia destinato al potenziamento delle risorse strumentali degli uffici comunali preposti alla gestione delle entrate ed al trattamento accessorio del personale dipendente, anche di qualifica dirigenziale, in deroga al limite di cui all'art. 23, comma 2, del Dlgs. 75/2017.

Secondo l'IFEL il meccanismo incentivante è applicabile fin dal 2019 con riferimento alle riscossioni da recupero IMU/Tari realizzate nel 2018 per incentivare gli obiettivi del settore entrate previsti per il 2019. Quindi l'erogazione avverrà nel 2020 nella misura in cui saranno stati realizzati gli obiettivi 2019.

# CONTROLLI IN MATERIA DI INCENTIVI AL PERSONALE

---

Nell'ambito dell'attività di controllo e di vigilanza in materia di incentivi, l'Organo di revisione deve verificare in primo luogo che sia stato adottato dalla Giunta comunale il relativo regolamento e successivamente:

1. che sia stata correttamente calcolata la percentuale degli incentivi da accantonare;
2. che gli impegni siano assunti all'interno degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono e, quindi, contabilizzati nel titolo II della spesa per le opere pubbliche o nel titolo I per servizi e forniture.

Contestualmente all'aggiudicazione sia emesso ordine di pagamento a favore del Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 «Rimborsi e altre entrate correnti» con contemporaneo impegno della spesa riguardante gli incentivi tecnici tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti il fondo per la contrattazione integrativa. .

Stesso procedimento riguardo alla quota del 20% (fondo innovazione) destinata all'acquisto beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti d'innovazione, nonché per l'attivazione di tirocini formativi e di orientamento. Tale quota è poi impegnata anche tra le poste correnti o di investimento in base alla natura economica della spesa

3. che gli incentivi riconosciuti rispettino i limiti fissati nel regolamento;
4. che le somme erogate al personale rispettino i limiti previsti riguardo al relativo trattamento tabellare (50% per gli incentivi per funzioni tecniche e 15% per gli incentivi all'ufficio tributi)

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## LIMITI ALLA SPESA DI PERSONALE

Gli enti **con popolazione superiore a 1.000 abitanti** assicurano, nell'ambito della programmazione triennale dei fabbisogni di personale, il contenimento delle spese di personale con riferimento al valore medio del triennio 2011/2013 (art. 3, comma 5 bis, del D.L. 90/2014 convertito nella legge 114/2014)

Tuttavia l'art. 33, comma 2, del D.L. 34/2019 (decreto crescita) prevede la possibilità da parte dei Comuni di procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato in coerenza con i piani triennali dei fabbisogni di personale e fermo restando il rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio asseverato dall'organo di revisione, sino ad una spesa complessiva per tutto il personale dipendente, al lordo degli oneri riflessi a carico dell'amministrazione, **non superiore ad una certa percentuale, differenziata per fascia demografica, dei primi tre titoli delle entrate del rendiconto dell'anno precedente a quello in cui viene prevista l'assunzione, al netto del fondo crediti di dubbia esigibilità stanziato nel bilancio di previsione**

Con Decreto ministeriale da emanarsi entro il prossimo 29 giugno, saranno individuate le fasce demografiche, i relativi valori soglia prossimi al valore medio per fascia demografica e le relative percentuali massime annuali di incremento del personale in servizio per i comuni che si collocano al di sotto del predetto valore soglia.

I comuni in cui il rapporto fra la spesa di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico dell'amministrazione, e le predette entrate correnti dei primi tre titoli del rendiconto risulta superiore al valore soglia, dovranno procedere ad una graduale riduzione annuale fino al conseguimento nell'anno 2025 del predetto valore soglia anche applicando un turn over inferiore al 100%.

A decorrere dal 2025 i comuni che registreranno un rapporto superiore al valore soglia dovranno applicare un turn over pari al 30% fino al conseguimento del predetto valore soglia.

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

Le disposizioni dell'art. 1, comma 557, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e successive modificazioni, in materia di riduzione delle spese di personale, non si applicano ai comuni con popolazione compresa tra 1.001 e 5.000 abitanti per le sole spese di personale stagionale assunto con forme di contratto a tempo determinato, che sono strettamente necessarie a garantire l'esercizio delle funzioni di polizia locale in ragione di motivate caratteristiche socio-economiche e territoriali connesse a significative presenze di turisti, nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente (art. 11, comma 4 quater, del D.L. 90/2014 convertito nella legge 114/2014)

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## Enti fino a 1.000 abitanti

Restano in vigore le disposizioni previste dall'art. 1, comma 562, della legge 296/2006 come modificate dall'art. 4 ter, comma 11, del D.L. 16/2012 convertito nella legge 44/2012, in base alle quali le spese di personale, al lordo degli oneri riflessi a carico delle amministrazioni e dell'IRAP, con esclusione degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali, non devono superare il corrispondente ammontare dell'anno 2008 (art. 1, comma 762, legge 208/2015)

## Unioni di Comuni

Ogni Comune partecipante dovrà conteggiare la quota parte di spesa di personale dell'Unione che sia riferibile allo stesso. Ciò vale anche con riferimento al personale in convenzione da altro ente locale. (delibera 9.11.2016, n.133 della Sezione regionale di controllo del Piemonte)

Sono possibili forme di compensazione.

## Fusioni di Comuni

Per i comuni istituiti a seguito di fusione non può essere superata la somma della media della spesa di personale sostenuta da ciascun ente nel triennio precedente alla fusione (art. 21, comma 2 bis, D.L. 50/2017 convertito nella legge 96/2017).

## Categorie protette

Ai sensi dell'art. 3, comma 6, D.L. n. 90/2014 **sono sempre escluse** dal limite di spesa le assunzioni di personale appartenente alle categorie protette ai fini della copertura delle quote d'obbligo.

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## ADEMPIMENTI PRELIMINARI condizionanti qualsiasi tipo di assunzione:

- a) Approvazione programma triennale del fabbisogno del personale (art. 91, comma 1, del Dlgs. 267/2000) e la trasmissione del programma alla Funzione pubblica entro 30 giorni dall'adozione (art. 6 ter, comma 5, Dlgs. 165/2001)
- b) Piano della performance (art. 10, comma 1, lett. a) e c) combinato con l'art. 15, comma 2, lett. b) e c) del Dlgs. 150/2009). **Anche i Comuni inferiori ai 5 mila abitanti, pur non essendo tenuti all'adozione del PEG, devono redigere il piano delle Performance** (Sezione Controllo Sardegna - delibera n. 1/2018)
- c) approvazione Piano triennale di azioni positive (pari opportunità) (art. 48 comma 1, del Dlgs.198/2006)
- d) verifica dell'eventuale presenza di situazioni che rilevino eccedenze di personale, in relazione alle esigenze funzionali o alla situazione finanziaria (adempimento a carico dei dirigenti o responsabili di servizio (art. 16 della legge 183/2012)
- e) rispetto del limite relativo alla spesa del personale.
- f) rispetto degli obblighi di certificazione dei crediti (art. 9, comma 3-*bis*, del DI 185/2008, convertito dalla legge 2/2009, modificato dall'art. 27 del DI n. 66/2014);
- g) rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei bilanci di previsione, dei rendiconti e del bilancio consolidato e del termine di trenta giorni dalla loro approvazione per l'invio dei relativi dati alla banca dati delle amministrazioni pubbliche. La sanzione cessa all'atto di approvazione e invio dei documenti. (art. 9, comma 1-*quinquies*, del DL. 113/2016)
- h) rispetto del termine di invio del conto annuale

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## Limiti alle assunzioni a tempo indeterminato

A decorrere dal 2019 per i comuni con popolazione superiore a mille abitanti le assunzioni possono avvenire nella misura del 100% della spesa relativa alle cessazioni avvenute nell'anno precedente (art. 3, comma 5. D.L. 90/2014) con l'aggiunta dei residui non utilizzati nel triennio precedente.

Con l'art. 14. bis, comma 1, del D.L. 4/2019 (diritto di cittadinanza e quota cento), convertito nella legge 26/2019, viene prevista, a partire dal 30 marzo 2019, la possibilità nel triennio 2019/2021 di dar corso alle assunzioni a tempo indeterminato già nello stesso anno in cui la cessazione è prevista, purché l'assunzione avvenga dopo il collocamento in quiescenza.

Con la stessa norma è pure previsto la possibilità di aggiungere quelle non utilizzate nell'ultimo quinquennio (nel 2019 i risparmi delle cessazioni del 2017, 2016, 2015, 2014 e 2013), da intendersi in senso dinamico

Gli enti con meno di mille abitanti, ai sensi del comma 562 della Legge n. 296/2006 possono procedere all'assunzione di personale nel limite delle cessazioni di rapporti di lavoro a tempo indeterminato complessivamente intervenute nel precedente anno (art.1. comma 762, legge 208/2015), con possibilità di usare quote residue non utilizzate dal 2007 in poi (deliberazione n. 52/2010 della sezione autonomie della Corte dei conti e del. 332/2016 Corte Conti Lombardia).

Con la Delibera n. 4/2019 la Sezione autonomie della Corte dei conti ha affermato che con il nuovo concetto di fabbisogno di personale, i piccoli Comuni possono procedere, in caso di cessazione di un dipendente a tempo pieno, ad assumere due dipendenti in part time nel rispetto del limite finanziario massimo consentito,

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## Unioni di Comuni

Le unioni di comuni possono procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato nel limite del 100% della spesa relativa al personale di ruolo cessato dal servizio nell'anno precedente (art. 1, comma 229, legge 208/2015)

## Fusioni di Comuni

Ai comuni istituiti a seguito di fusione nei primi cinque anni dalla fusione non si applicano,, specifici vincoli e limitazioni relativi alle facoltà assunzionali e ai rapporti di lavoro a tempo determinato (art. 21, comma 2 bis, D.L. 50/2017 convertito nella legge 96/2017)



# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## Polizia locale

L'art. 35-bis del D.L. 113/2018, convertito nella legge 132/2018 (decreto sicurezza), al fine di rafforzare le attività connesse al controllo del territorio e di potenziare gli interventi in materia di sicurezza urbana, consente ai Comuni che nel triennio 2016-2018 hanno rispettato gli obiettivi dei vincoli di finanza pubblica, di assumere nel 2019 vigili urbani a tempo indeterminato nel limite della spesa sostenuta nell'anno 2016, in deroga alla ordinaria capacità assunzionale di cui all'art. 3, comma 5, del D.L. 90/2014, che prevede dal 2019 il turn over al 100%, fermo restando il conseguimento degli equilibri di bilancio e nel rispetto dei limiti della spesa complessiva di cui all'art. 1, comma 557, della legge 296/2006 (Corte conti Lombardia – parere 49/2919).

Pertanto l'ANCI interpreta tale norma nel senso che la stessa non impedisce di utilizzare, nel 2019, la spesa per cessazioni di personale di polizia locale eventualmente già utilizzata come capacità assunzionale in altri settori.

Le cessazioni nel 2018 del predetto personale non rilevano ai fini del calcolo delle facoltà assunzionali del restante personale.

Sarà, pertanto necessario predisporre due distinti budget assunzionali: uno specifico per il personale della polizia municipale, qualora l'ente si avvalga della disciplina derogatoria, e uno relativo al restante personale, in applicazione del regime ordinario.

Il primo sarà pari alla eventuale differenza tra la spesa di personale in servizio al 1.1.2019 e quella sostenuta nel 2016 rinvenibile nel relativo rendiconto, con esclusione degli emolumenti che non hanno carattere obbligatorio come l'indennità per produttività (Corte Conti Lombardia – delibera n. 52/2019).

Il secondo sarà pari al 100% della spesa relativa alle cessazioni avvenute nel 2018 al netto di quella relativa alla cessazione del personale della polizia locale, con l'aggiunta delle capacità assunzionali residue degli esercizi precedenti.

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## Limiti ai rapporti di lavoro flessibile

Le limitazioni contenute nell'art. 9, comma 28, del decreto legge n. 78/2010, non si applicano agli Enti che siano in regola con gli obblighi normativi di contenimento della spesa del personale di cui ai commi 557 e 562 della L.296/2006 *ferma restando la vigenza del limite massimo della spesa sostenuta per le medesime finalità nell'anno 2009* (art.11, comma 4 bis del D.L. 90/2014 convertito nella legge 114/2014). Pertanto gli oneri per il tempo determinato devono essere contenute entro il limite della spesa sostenuta per le stesse finalità nel 2009 (oppure, in caso di mancanza di spesa in quell'anno, di quella concernente la media del triennio 2007-2009). Per le amministrazioni che non sono in linea con la riduzione della spesa di personale, il limite è pari al 50% della spesa 2009.

Qualora un Comune, per una serie di motivi, non abbia sostenuto anche nel triennio 2007/2009 alcuna spesa per lavoro flessibile, soccorre l'interpretazione giurisprudenziale secondo cui l'Ente locale può, con motivato provvedimento, individuare un nuovo parametro di riferimento, costituito dalla spesa strettamente necessaria per far fronte ad un servizio essenziale per l'Ente.

Ai sensi dell'art. 50, comma 3 del nuovo CCNL 2016/2018 Il numero massimo di contratti a tempo determinato e di contratti di somministrazione a tempo determinato stipulati da ciascun ente complessivamente non può superare il tetto annuale del 20% del personale a tempo indeterminato in servizio al 1° gennaio dell'anno di assunzione, con arrotondamento dei decimali all'unità superiore qualora esso sia uguale o superiore a 0,5.

Sono considerati rapporti di lavoro flessibile:

- a) personale a tempo determinato o in convenzione;
- b) contratti di collaborazione coordinata e continuativa (possibili fino al 30.6.2019)
- c) contratti di formazione lavoro e ad altri rapporti formativi;
- d) somministrazione di lavoro;
- e) lavoro accessorio

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

Sono esclusi dai suddetti limiti:

- i contratti a tempo determinato previste dall'articolo 110, comma 1, del Dlgs 267/2000 (art. 16, comma 1 quater del D.L. 113/2016 convertito nella legge 160/2016), nonché il personale in comando (delibera della Sezione Autonomie della Corte dei conti n. 12/2017).
- la spesa sostenuta per rapporti di lavoro con dipendenti di altre Amministrazioni locali ai sensi dell'art. 1, comma 557, della legge 311/2004 entro i limiti dell'ordinario lavoro (36 ore) (delibera n. 23/2016 della Sezione autonomie della Corte dei conti), mentre le ore eccedenti (nel limite massimo delle 12 ore settimanali) dovrà essere computata ai fini del rispetto del limite per le assunzioni di personale flessibile
- le ipotesi previste dall'art. 50, commi 4 e 6, del CCNL

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

L'art. 22, comma 1, D.L. n. 50/2017 convertito nella legge 96/2017 concede poi, alcune deroghe al tetto di spesa per le assunzioni flessibili a carattere stagionale, laddove sia dimostrato il rispetto delle seguenti condizioni:

- gli oneri devono essere interamente finanziati da privato nell'ambito di accordi di sponsorizzazione e/o di collaborazione;
- prima di poter essere utilizzate, le risorse di cui al punto precedente, devono essere preventivamente incassate da parte dei comuni;
- le assunzioni devono essere finalizzate alla fornitura di servizi aggiuntivi rispetto a quelli ordinari, di servizi pubblici non essenziali o di prestazioni verso terzi paganti non connessi a garanzia di diritti fondamentali;
- devono essere rispettate le procedure di natura concorsuale ad evidenza pubblica

Infine le spese del personale di polizia locale, relative a prestazioni pagate da terzi per l'espletamento di servizi per conto di terzi in materia di sicurezza e di polizia stradale necessari allo svolgimento di attività e iniziative di carattere privato che incidono sulla sicurezza e la fluidità della circolazione nel territorio dell'ente, sono poste interamente a carico del soggetto privato organizzatore o promotore dell'evento e le ore di servizio aggiuntivo effettuate dal personale di polizia locale in occasione dei medesimi eventi non sono considerate ai fini del calcolo degli straordinari del personale stesso.

(vedasi regolamento predisposto dall'ANCI)

(Art. 22, comma 3 bis, D.L. 50/2016, convertito nella legge 96/2017)

Le suddette spese sono contabilizzate in partite di giro e, quindi, escluse dai limiti della spesa complessiva in sintonia con quanto espresso dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con la [deliberazione n. 21/2014](#) in cui si afferma che sono da considerarsi escluse ai fini della determinazione dei limiti di spesa di cui ai commi 557 e 562 dell'art. 1 della legge 296/2006 le quote totalmente finanziate a valere su fondi comunitari e privati..

# CONTROLLI LIMITI IN MATERIA DI PERSONALE

---

In ogni caso non rientrano nei suddetti limiti le assunzioni per mobilità purché avvengano fra enti sottoposti allo stesso regime di limitazione (v. art. 1, c. 47, legge 311/2004 e nota n. 46078/2010 della Funzione Pubblica e Del. n. 59/2010 sezioni riunite Corte dei conti).

# CONTROLLI IN MATERIA DI PERSONALE

---

## CONTO ANNUALE DEL PERSONALE

Dal 2019 tutti gli enti sono tenuti al monitoraggio trimestrale per anticipare i risultati del conto annuale sull'andamento della consistenza del personale.

I tempi sono i seguenti:

I - (gennaio, febbraio e marzo) 20 aprile 2019

II - (aprile, maggio e giugno) 20 luglio 2019

III - (luglio, agosto e settembre) 20 ottobre 2019

IV - (ottobre, novembre e dicembre) 20 gennaio 2020

Relativamente al 2018 la relazione riepilogativa, sottoscritta dall'organo di revisione, avrebbe dovuto essere trasmessa entro il 15 maggio scorso

Ulteriore adempimenti relativo al personale da parte dell'organo di revisione è rappresentato dalla sottoscrizione del conto annuale la cui trasmissione alla RGS deve avvenire entro il 15 giugno anche se nella circolare illustrativa della stessa Ragioneria n.15 del 16 maggio scorso si continua ad indicare il 31 maggio. La comunicazione dello spostamento è contenuta nel sito della Ragioneria.

I revisori hanno il diritto di fare inserire dall'ente le osservazioni che ritengono necessarie sulla gestione del personale.

Il mancato invio è sanzionato dal legislatore con il divieto di effettuare assunzioni.

I Revisori dei conti sono tenuti a vigilare per garantire l'invio delle rilevazioni nei tempi e con le modalità previste e la qualità dei dati trasmessi.

# SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI

---

Il comma 2 dell'art. 193 del TUEL prevede che, con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare debba provvedere a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio ed in caso di accertamento negativo, ad adottare i necessari provvedimenti per il ripristino del pareggio.

La verifica riguardo alla salvaguardia degli equilibri è sempre necessaria anche se fosse palese il permanere degli equilibri su cui è comunque necessario il rilascio del parere da parte dell'organo di revisione

Tale verifica può essere effettuata più volte nel corso dell'esercizio in riferimento ai tempi previsti dal regolamento di contabilità.

La mancata adozione del provvedimento di riequilibrio da parte del Consiglio, è parificata alla mancata approvazione del bilancio di previsione.

Le modalità di ripristino sono indicate dal comma 3 dello stesso art. 193.

Considerato che nel 2019 non è stato prorogato il blocco dei tributi comunali, ai sensi dell'art. 1, comma 444, della legge 228/2012, ritorna possibile per ripristinare l'equilibrio, rimodulare le tariffe e le aliquote delle imposte, tasse e tributi.

# SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI

---

## La verifica degli equilibri deve riguardare:

- l'equilibrio di parte corrente;
- l'equilibrio di parte capitale;
- l'eventuale esistenza di debiti fuori bilancio e di passività potenziali (es. perdite di società partecipate riscontrate a seguito dell'approvazione del relativo bilancio);
- esistenza di eventuale contenzioso;
- la congruità del fondo crediti dubbia esigibilità iscritto a bilancio con riferimento al rapporto fra accertamenti ed incassi;
- l'accertabilità ed esigibilità dei residui attivi esistenti al 31 dicembre del precedente esercizio e, quindi, la conseguente congruità del fondo crediti dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione del precedente esercizio;
- la giacenza di cassa e relativa quota vincolata;
- lo stato di attuazione dei programmi con contemporaneo aggiornamento dei relativi cronoprogrammi e del fondo pluriennale vincolato.

In verità l'obbligo di quest'ultima verifica non è più previsto dall'art. 193 del TUEL a seguito della modifica apportata dal Dlgs. n.126/14; tuttavia la Commissione Arconet, pur confermandone la non obbligatorietà, segnala che l'art. 147-*ter*, comma 2, del TUEL, conferma l'obbligo di effettuare comunque periodiche verifiche circa lo stato di attuazione dei programmi le quali, essendo particolarmente rilevanti ai fini della predisposizione del DUP da presentare entro il 31 luglio, fanno ritenere tale data la più idonea per effettuare tale verifica.

Sempre entro il 31 luglio è previsto dall'art. 175, comma 8, del TUEL l'obbligo di effettuare l'assestamento con cui si dovrebbe attuare la verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva e il fondo di cassa, al fine di assicurare il mantenimento del pareggio di bilancio.



# ALIENAZIONI PATRIMONIALI

---

La regola generale (art. 56-bis del DL 69/2013) dispone che il 10% dei proventi derivanti dalle alienazioni patrimoniali sia utilizzata per l'estinzione anticipata di mutui e prestiti degli enti locali. Il vincolo sale al 25% in caso di beni derivanti dal federalismo demaniale da destinare, però, al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato (art. 9, comma 5, del DLgs 85/2010). La restante parte deve essere destinata a spese di investimento.

A partire dal 2018 gli enti locali possono utilizzare i proventi derivanti dalle alienazioni patrimoniali, anche derivanti da azioni o piani di razionalizzazione, per finanziare le quote capitali dei mutui o dei prestiti obbligazionari in ammortamento nell'anno o in anticipo rispetto all'originario piano di ammortamento. Tale possibilità è consentita esclusivamente agli enti locali che:

- a) dimostrino, con riferimento al bilancio consolidato dell'esercizio precedente, un rapporto tra totale delle immobilizzazioni e debiti da finanziamento superiore a 2;
- b) in sede di bilancio di previsione non registrino incrementi di spesa corrente ricorrente, come definita dall'allegato 7 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;
- c) siano in regola con gli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità (art. 1, comma 866, legge 205/2017 come modificato dall'art.11 bis, comma 4, del D.L. 135/2018 convertito nella legge 12/2019))

# PARTECIPAZIONE AL PIANO DI ALIENAZIONE DA PARTE DELLO STATO

---

In riferimento al programma di dismissioni immobiliari previsto dal Governo (comma 422) , l'art. 1, comma 426 della legge 145/2018 prevede l'attribuzione agli enti territoriali di una quota non inferiore al 5% e non superiore al 15% del ricavato della vendita degli immobili alla cui valorizzazione i predetti enti abbiano contribuito mediante la sottoscrizione ed attuazione dell'accordo di programma di cui all'art. 34 del TUEL, che si intende attuato a seguito della ratifica, da parte del consiglio comunale, dell'adesione del comune alla variazione degli strumenti urbanistici derivante dall'accordo stesso per il cambio di destinazione d'uso.

Gli enti territoriali destinano le somme ricevute alla riduzione del debito degli stessi e, in assenza del debito, o comunque per la parte eventualmente eccedente, a spese di investimento.

Con la legge 145/2018, art. 1, comma 423, , come modificata dall'art. 25 del D.L. 34/2019 (decreto crescita), nel suddetto programma di dismissioni possono essere inseriti, per loro volontà, anche beni di proprietà degli enti locali con la precisazione che i relativi proventi debbono essere destinati alla riduzione dei debiti degli stessi.

## CONTABILIZZAZIONE MUTUI

---

L'accertamento avviene nel momento in cui è stipulato il relativo contratto con imputazione all'esercizio nel quale la somma oggetto del prestito è esigibile, cioè quando il soggetto finanziatore rende disponibile le somme oggetto del finanziamento.

Generalmente per i mutui contratti con istituti di credito ordinari la somma è esigibile al momento della stipula del contratto.

Nei casi in cui la Cassa Depositi e Prestiti (o altro istituto finanziatore), rende immediatamente disponibili le somme oggetto del finanziamento **in un apposito conto intestato all'ente**, le stesse si intendono immediatamente esigibili **e devono essere accertate e riscosse**.

A fronte dell'accertamento, l'ente registra, tra le spese, **l'impegno ed il pagamento** riguardanti il versamento dei proventi del prestito al deposito presso la Cassa Depositi e Prestiti. Il mandato emesso per la costituzione del deposito bancario è versato in quietanza di entrata nel bilancio dell'ente, consentendo la rilevazione contabile dell'incasso derivante dal prestito. A fronte della costituzione del deposito bancario, si rileva, imputandolo sempre al medesimo esercizio, l'accertamento delle somme destinate ad essere prelevate dal conto di deposito.

# MONITORAGGIO DELL'INDEBITAMENTO

---

L'art. 1 del Decreto 1.12.2003, n. 389/2003, attuativo dell'art. 41, comma 1, della legge 448/2001, dispone l'obbligo per Province, Comuni, Città metropolitane, Comunità montane e Comunità isolate, Consorzi tra Enti territoriali e Regioni interessate di comunicare, entro il giorno 15 dei mesi di febbraio, maggio, agosto e novembre di ogni anno, al Dipartimento del Tesoro, Direzione II, del Ministero dell'Economia e delle Finanze, i dati relativi all'utilizzo di:

- utilizzo di credito a breve termine presso il sistema bancario, indipendentemente dall'importo del finanziamento (anticipazioni di cassa, aperture di credito, anticipazioni per progettazioni ecc.)
- mutui accesi con soggetti esterni alla P.A.,(quindi esclusa la Cassa Depositi e Prestiti)
- operazioni con strumenti derivati
- titoli obbligazionari emessi
- operazioni di cartolarizzazione effettuate.

Con il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 3 giugno 2004, sono stati approvati i modelli relativi alle suddette comunicazioni trimestrali.

Gli enti tenuti alle comunicazioni conservano, per almeno cinque anni, appositi elenchi aggiornati contenenti i dati di tutte le operazioni finanziarie e di indebitamento effettuate ai sensi della normativa sopra citata.

L'organo di revisione dell'ente territoriale vigila sul corretto e tempestivo adempimento da parte degli enti stessi. (art. 1, comma 738, della legge 296/2006).

# CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE

---

## ADEMPIMENTI PRELIMINARI

Per i Comuni fino a 5.000 abitanti è stato ulteriormente rinviato al 2019 l'obbligo della tenuta della contabilità economico patrimoniale.

Pertanto, in riferimento a tali enti, l'organo di revisione dovrà verificare che all'inizio dell'esercizio gli stessi provvedano:

a) alla riclassificazione delle voci dello stato patrimoniale chiuso il 31 dicembre dell'anno precedente nel rispetto del DPR 194/1996, secondo l'articolazione prevista dallo stato patrimoniale allegato al Dlgs. 118/2011

b) all'applicazione dei criteri di valutazione dell'attivo e del passivo previsti dal principio applicato della contabilità economico patrimoniale all'inventario e allo stato patrimoniale riclassificato

c) alla predisposizione di una tabella che, per ciascuna delle voci dell'inventario e dello stato patrimoniale riclassificato, affianca gli importi di chiusura del precedente esercizio, gli importi attribuiti a seguito del processo di rivalutazione e le differenze di valutazione, negative e positive.

Il prospetto di raccordo fra la vecchia e la nuova classificazione, con l'indicazione delle differenze di rivalutazione, dovrà essere oggetto di approvazione del Consiglio in sede di approvazione del rendiconto dell'esercizio 2019, in quanto con tale operazione viene rideterminato il patrimonio netto dell'ente.

# CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE

---

## PROBLEMA

### In assenza del conto del patrimonio al 31.12.2018 a quale documento contabile occorre fare riferimento per le operazioni di riclassificazione?

Occorre fare riferimento alla risposta della Commissione Arconet (Faq n.22/2017) in base alla quale lo stato patrimoniale al 1° gennaio 2019 dovrà essere predisposto sulla base del:

- a) proprio inventario al 31 dicembre 2018 aggiornato secondo i criteri di valutazione dell'attivo e del passivo previsti dal principio applicato della contabilità economico patrimoniale e ricodificato secondo il piano patrimoniale del piano dei conti integrato;
- b) conto del patrimonio 2015 riclassificato secondo lo schema previsto dall'allegato n. 10 al Dlgs. n. 118/2011 e aggiornato per tenere conto delle gestioni 2016, 2017 e 2018

Ovviamente, qualora gli enti abbiano allegato volontariamente al rendiconto 2018 anche il conto del patrimonio calcolato alla data del 31/12/2017, per la riclassificazione si potrà fare riferimento a quest'ultimo.

L'organo di revisione dovrà verificare che le prime scritture siano quelle di apertura dei conti riclassificati secondo la nuova articolazione dello stato patrimoniale, con gli importi indicati nello stato patrimoniale di chiusura del precedente esercizio, utilizzando la matrice di transizione tra i moduli del piano dei conti.

Le scritture immediatamente successive dovranno riguardare la rilevazione delle differenze di valutazione da registrarsi anche nel Libro dei beni ammortizzabili.

Infine, poiché il piano integrato dei conti è costantemente aggiornato da ARCONET, l'Organo di revisione deve verificare che l'ente utilizzi sempre l'ultima versione.

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

## Delibere e termini

Il bilancio consolidato è composto dal conto economico, dallo stato patrimoniale e dai relativi allegati (relazione sulla gestione consolidata comprensiva della nota integrativa e relazione dell'organo di revisione)

Il tutto deve essere trasmesso entro 30 giorni dal termine previsto dalla legge per sua approvazione alla BDAP, compresa la delibera con cui è stato deciso di non redigere il bilancio consolidato ovvero sia stata accertata l'assenza di bilanci da consolidare.

In caso di mancato rispetto del termine di approvazione o di invio alla BDAP scatta, fino all'avvenuto adempimento il divieto di assumere personale a qualsiasi titolo.

(art. 9, comma 1, del D.L. 113/2016, convertito nella legge 160/2016).

L'eventuale assenza di bilanci da consolidare dovrà essere dichiarata formalmente e motivata nella delibera del rendiconto ed essere pubblicizzata a parte.

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

## Atti preliminari per la predisposizione del bilancio consolidato

Ai fini della redazione del bilancio consolidato è necessaria la preventiva approvazione da parte dell'organo esecutivo degli elenchi riguardanti il GAP (Gruppo amministrazione pubblica ) ed il perimetro di consolidamento.

Trattasi di atti provvisori in quanto ad esercizio concluso (da intendersi entro il termine di approvazione del rendiconto) dovrà essere aggiornata la suddetta delibera in relazione alle eventuali modifiche intervenute nel corso dell'esercizio, con ulteriore comunicazione agli enti interessati qualora l'elenco fosse modificato rispetto a quello iniziale.

Gli elenchi definitivi dovranno essere inseriti nella nota integrativa al bilancio consolidato.



# BILANCIO CONSOLIDATO

---

## COME INDIVIDUARE GLI ENTI DA INSERIRE NEL GAP

Il Dm 11.8.2017 (settimo aggiornamento dell'armonizzazione contabile) definisce puntualmente i componenti del Gap, modificando il paragrafo 2 dell'Allegato 4/4 al Dlgs 118/2011.

Ai fini dell'inclusione nel gruppo dell'amministrazione pubblica non rileva la forma giuridica né la differente natura dell'attività svolta dall'ente strumentale o dalla società.

A partire **dall'esercizio 2018** sono considerate anche le società quotate, cioè le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati

Costituiscono componenti del «gruppo amministrazione pubblica»:

1. gli organismi strumentali (istituzioni aventi autonomia contabile ma senza personalità giuridica), in quanto trattasi delle articolazioni organizzative della capogruppo stessa e, di conseguenza, già compresi nel rendiconto consolidato della capogruppo

2. gli enti strumentali dotati di personalità giuridica e autonomia contabile quali, ad esempio, aziende speciali, enti autonomi, consorzi e fondazioni:

2.1 considerati **controllati** quando l'ente detiene il possesso diretto o indiretto della maggioranza dei voti in assemblea dei soci (anche attraverso patti parasociali), può nominare o rimuovere gli amministratori, quando esercita direttamente o indirettamente la maggioranza dei voti nelle sedute dei consigli di amministrazione, quando ha l'obbligo di ripianare i disavanzi per percentuali superiori alla propria quota di partecipazioni e quando esercita un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie.

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

L'influenza dominante si manifesta attraverso clausole contrattuali che incidono significativamente sulla gestione, quali ad esempio l'imposizione della tariffa minima, l'obbligo di fruibilità pubblica del servizio, la previsione di agevolazioni o esenzioni.

L'influenza dominante si presuppone anche quando gli enti o società, in riferimento a contratti di servizio pubblico e di concessione, svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti nel senso che i ricavi e proventi conseguiti dagli stessi nell'anno precedente siano riconducibili all'amministrazione capogruppo in misura superiore all'80% dei loro ricavi complessivi.

3. Considerati **partecipati** quando nei cui confronti la capogruppo ha una partecipazione in assenza delle condizioni di cui al punto precedente

4. Le società di capitali nelle quali l'amministrazione esercita il controllo (vedasi punto 2.1) o detiene una partecipazione (vedasi punto 3)

A partire **dall'esercizio 2018** la definizione di società partecipata è estesa alle società nelle quali l'ente locale, direttamente o indirettamente, dispone di una quota di voti, esercitabili in assemblea, pari o superiore al 20% (10% se trattasi di società quotata)

Non è prevista, invece, alcuna forma obbligatoria di consolidamento tra bilanci delle Unioni di Comuni e dei Comuni aderenti, nemmeno quello inerente la parificazione dei debiti e dei crediti reciproci, adempimento che si ritiene comunque opportuno.

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

## INDIVIDUAZIONE DEL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

L'ente territoriale, una volta individuato il gruppo amministrazione pubblica, deve successivamente procedere a una valutazione discrezionale «di rilevanza e significatività» per selezionare, all'interno del gruppo, quelle entità che costituiscono il perimetro del consolidamento.

Non sono compresi nel perimetro di consolidamento gli enti e le società per i quali sia stata avviata una procedura concorsuale, mentre sono inclusi gli enti in liquidazione.

Gli enti e le società facenti parte del Gap possono essere esclusi dal perimetro di consolidamento nei casi di:

- **IRRILEVANZA**
- **IMPOSSIBILITÀ DI REPERIRE LE INFORMAZIONI NECESSARIE AL CONSOLIDAMENTO IN TEMPI RAGIONEVOLI E SENZA SPESE SPROPORZIONATE**

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

## a) IRRILEVANZA

A partire dall'esercizio 2018 sono considerati irrilevanti i bilanci che presentano, per ciascuno dei suddetti parametri, una incidenza inferiore al 3% rispetto alla posizione patrimoniale, economico e finanziaria della capogruppo:

- totale dell'attivo,
- patrimonio netto,
- totale dei ricavi caratteristici

In presenza di patrimonio netto negativo, l'irrilevanza è determinata con riferimento ai soli due parametri restanti (attivo e ricavi caratteristici).

La valutazione di irrilevanza dovrà, però, essere formulata sia con riferimento al singolo ente o società, sia all'insieme degli enti e delle società ritenuti scarsamente significativi, ed al fine di evitare che l'esclusione di un insieme di enti considerati irrilevanti sottragga al bilancio di gruppo informazioni di rilievo, la sommatoria delle percentuali dei bilanci singolarmente considerati irrilevanti dovrà presentare un'incidenza inferiore al 10% rispetto a ciascuno dei suddetti tre parametri.

Se tali sommatorie presentano un valore pari o superiore al 10%, la capogruppo individua i bilanci degli enti singolarmente irrilevanti da inserire nel bilancio consolidato, fino a ricondurre la sommatoria delle percentuali dei bilanci esclusi per irrilevanza ad una incidenza inferiore al 10%.

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

E' prevista, comunque, la possibilità di considerare non irrilevanti i bilanci degli enti e delle società che presentano percentuali inferiori a quelle sopra richiamate, al fine di garantire la significatività del bilancio consolidato.

Possono, inoltre, essere considerate irrilevanti, e non oggetto di consolidamento, le quote di partecipazione inferiori all'1% del capitale della società partecipata, tenendo, comunque, conto che sono considerati sempre rilevanti gli enti partecipati titolari di affidamento diretto da parte dei componenti del gruppo, a prescindere dalla quota di partecipazione.

Ai fini della individuazione della soglia di irrilevanza, qualora al momento della redazione del rendiconto i bilanci dei componenti del gruppo non fossero ancora stati approvati, deve essere trasmesso il pre-consuntivo o il bilancio predisposto ai fini dell'approvazione. In assenza anche di questi ultimi si dovrà fare riferimento agli ultimi bilanci disponibili precisandolo nella nota integrativa.

# BILANCIO CONSOLIDATO

---

## b) IMPOSSIBILITÀ DI REPERIRE LE INFORMAZIONI NECESSARIE AL CONSOLIDAMENTO IN TEMPI RAGIONEVOLI E SENZA SPESE SPROPORZIONATE

I casi di esclusione del consolidamento per detto motivo sono evidentemente estremamente limitati e riguardano eventi di natura straordinaria (terremoti, alluvioni e altre calamità naturali)

# CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

---

Dopo aver acquisito l'elenco degli organismi partecipati risultanti dalla delibera adottata dall'organo esecutivo con cui è individuato il Gruppo Amministrazione Pubblica, l'organo di revisione deve valutare il sistema di monitoraggio periodico posto in essere riguardo allo stato di attuazione degli obiettivi gestionali cui devono tendere i suddetti organismi, obbligatorio peraltro per i Comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti, richiedendo, qualora la partecipazione sia consistente, report economico-finanziari periodici, al fine di verificarne l'eventuale incidenza sugli equilibri del bilancio del Comune.

Da rammentare che nel caso in cui le società partecipate presentino un risultato di esercizio o saldo finanziario negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti sono tenute ad accantonare nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione.

Per le società di servizi pubblici a rete di rilevanza economica, il risultato di riferimento per l'accantonamento è la differenza tra valore e costi della produzione e non la perdita di esercizio.

Secondo la Corte dei conti Veneto ([delibera n. 485/2018](#)) l'accantonamento deve avvenire anche riguardo alle partecipate indirette.

Sempre nel caso in cui la partecipazione sia particolarmente importante o, addirittura, di maggioranza, sarebbero opportuni scambi di dati e informazioni ed incontri periodici tra l'organo di revisione del Comune e gli organi di controllo delle società partecipate,.

# CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

---

## ESTERNALIZZAZIONE DI SERVIZI

Ai sensi dell'art. 3, commi, 30, 31 e 32 della legge 244/2007, qualora si volesse costituire società o enti, comunque denominati, o assumere partecipazioni in società, consorzi o altri organismi, anche a seguito di processi di riorganizzazione, trasformazione o decentramento, previa valutazione del rapporto costi-benefici al fine di verificare che la scelta dell'esternalizzazione sia preferibile rispetto alla situazione preesistente (art. 5, comma 1, Dlgs. 175/2016), l'ente locale deve adottare, sentite le organizzazioni sindacali per gli effetti derivanti sul personale, provvedimenti di trasferimento delle risorse umane, finanziarie e strumentali in misura adeguata alle funzioni esternalizzate e provvedere alla corrispondente rideterminazione della propria dotazione organica.

Sino al perfezionamento dei provvedimenti di rideterminazione, le dotazioni organiche sono provvisoriamente individuate in misura pari al numero dei posti coperti al 31 dicembre dell'anno precedente all'istituzione o all'assunzione di partecipazioni in società o Enti sopra richiamati, tenendo anche conto dei posti per i quali alla stessa data risultino in corso di espletamento procedure di reclutamento, di mobilità o di riqualificazione del personale, diminuito delle unità di personale effettivamente trasferito.

Su tale operazione l'organo di revisione deve rilasciare il proprio parere circa l'economicità dell'operazione accertando che le società partecipate o costituite abbiano per oggetto attività di produzione di beni e servizi strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali e tutti i requisiti previsti dal Tusp, ed inoltre è tenuto ad asseverare il trasferimento delle risorse umane e finanziarie e trasmettere una relazione alla Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento della Funzione pubblica e al Mef – Ragioneria generale dello Stato, segnalando eventuali inadempimenti anche alle Sezioni competenti della Corte dei conti.



# CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

---

## ALIENAZIONE DI PARTECIPAZIONI

In caso di alienazione di partecipazioni, l'organo di revisione è tenuto ad accertare che:

- esista l'atto deliberativo del Consiglio comunale
- siano rispettati i principi di pubblicità, trasparenza
- In caso di negoziazione diretta nella delibera consiliare sia analiticamente indicata la convenienza economica dell'operazione con particolare riferimento alla congruità del prezzo di alienazione

L'art. 24 del Dlgs. 175/2016, commi 4 e 5, prevedono che:

- l'alienazione di partecipazioni sociali, debba avvenire entro un anno dalla conclusione della ricognizione di tutte le partecipazioni possedute al fine di individuare quelle che devono essere alienate;
- in caso di mancata adozione dell'atto ricognitivo ovvero di mancata alienazione entro i termini prestabiliti, il socio pubblico non può esercitare i diritti sociali nei confronti della società

Con il comma 723 dell'art. 1, della legge 145/2018 si prevede che le suddette disposizioni non si applicano fino al 31 dicembre 2021, nel caso in cui le società partecipate abbiano prodotto un risultato medio in utile nel triennio precedente alla ricognizione.

# CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

---

## SCIOGLIMENTO DI SOCIETA' PARTECIPATE

La spesa per il riassorbimento del personale già in precedenza dipendente dalle stesse amministrazioni con rapporto di lavoro a tempo indeterminato non rileva nell'ambito delle facoltà assunzionali disponibili e, per gli enti territoriali, anche del parametro di cui all'art. 1, comma 557-quater, della legge n. 296/2006, a condizione che venga fornita dimostrazione, certificata dal parere dell'organo di revisione economico-finanziaria, che le esternalizzazioni siano state effettuate nel rispetto degli adempimenti previsti dall'art. 6-bis del Dlgs. 165/2001, e, in particolare, a condizione che:

- a) in corrispondenza del trasferimento alla società della funzione sia stato trasferito anche il personale corrispondente alla funzione medesima, con le correlate risorse stipendiali;
- b) la dotazione organica dell'ente sia stata corrispondentemente ridotta e tale contingente di personale non sia stato sostituito;
- c) siano state adottate le necessarie misure di riduzione dei fondi destinati alla contrattazione integrativa;
- d) l'aggregato di spesa complessiva del personale soggetto ai vincoli di contenimento sia stato ridotto in misura corrispondente alla spesa del personale trasferito alla società.

In mancanza di queste condizioni scatta l'illegittimità del passaggio automatico dall'impiego privato in una società partecipata a quello alle dipendenze di una Pa, perché in tal modo «si aggirerebbe la regola che condiziona l'acquisizione dello stato giuridico di dipendente pubblico all'espletamento di un concorso pubblico (art. 97 della Costituzione)»

(delibera n. 10/2017/PAR la Corte dei conti Valle d'Aosta)

Le suddette disposizioni si applicano anche salva diversa disciplina normativa a tutela dei lavoratori, anche ai dipendenti dei consorzi e delle aziende speciali e istituzioni che, alla data di entrata in vigore del Dlgs. 175 del 2016, risultino già posti in liquidazione da parte delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165

(art.1, comma 872, legge 205/2017)

---

**GRAZIE**

**PER L'ATTENZIONE**