

## LEGGE DI STABILITA' 147/2013 E SOCIETA' PARTECIPATE. ART.1.

- LEGGE 147/2013 Art. 1, comma 550 (ex art. 15 ddl recante Patto di stabilità interno per le società, le aziende speciali e le istituzioni degli enti locali).
- 550. Le disposizioni del presente comma e dei commi da 551 a 562 si applicano alle aziende speciali, alle istituzioni e alle società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali indicate nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Sono esclusi gli intermediari finanziari di cui all'articolo 106 del testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, nonché le società emittenti strumenti finanziari quotati nei mercati regolamentati e le loro controllate.

93 93

## LEGGE DI STABILITA' 147/2013 E SOCIETA' PARTECIPATE. ART.1.

- 551. Nel caso in cui i soggetti di cui al comma 550 presentino un risultato di esercizio o saldo finanziario negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti accantonano 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 che redigono il bilancio consolidato, il risultato di esercizio è quello relativo a tale bilancio. Limitatamente alle società che svolgono servizi pubblici a rete di rilevanza economica, compresa la gestione dei rifiuti, per risultato si intende la differenza tra valore e costi della produzione ai sensi dell'articolo 2425 del codice civile. L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione. Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione.

94 94

## COMMA 551: SOGGETTI DESTINATARI

- AZIENDE SPECIALI,
- ISTITUZIONI
- SOCIETA' PARTECIPATE DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI LOCALI INDICATE NELL'ELENCO DI CUI ALL'ARTICOLO 1, COMMA 3, DELLA LEGGE 31 DICEMBRE 2009, N. 196
- CHE PRESENTANO
  - - UN RISULTATO DI ESERCIZIO
  - - O UN SALDO FINANZIARIO NEGATIVO,

95 95

## COMMA 551: OBBLIGHI PREVISTI

- ACCANTONAMENTO 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 SOCIETA' CHE REDIGONO IL BILANCIO CONSOLIDATO, IL RISULTATO DI ESERCIZIO E' QUELLO RELATIVO A TALE BILANCIO.
- LIMITATAMENTE ALLE SOCIETA' CHE SVOLGONO SERVIZI PUBBLICI A RETE DI RILEVANZA ECONOMICA, COMPRESA LA GESTIONE DEI RIFIUTI, PER RISULTATO SI INTENDE LA DIFFERENZA TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE AI SENSI DELL'ARTICOLO 2425 DEL CODICE CIVILE (M.O.L.) – GESTIONE

## COMMA 551: OBBLIGHI PREVISTI

Gli accantonamenti al fondo vincolato, che decorrono dall'esercizio 2015 sono effettuati con una particolare metodologia che tende a considerare non solo il risultato dell'esercizio precedente, ma anche, in sede di prima applicazione, la media dei risultati del triennio 2011-2013 distinguendo il caso nel quale il risultato medio triennale sia positivo o negativo.

L'importo accantonato e' reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui:

- - l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio
- - l'ente partecipante dismetta la partecipazione
- - il soggetto partecipato sia posto in liquidazione.

Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti (evidentemente tramite utilizzo di riserve accantonate o con utili/risultati positivi negli esercizi successivi) l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione.

97 97

## COMMA 552: MODALITA' DI ACCANTONAMENTO FONDO.

552. Gli accantonamenti di cui al **comma 551** si applicano a decorrere dall'anno 2015. In sede di prima applicazione, per gli anni 2015, 2016 e 2017:

- a) l'ente partecipante di soggetti che hanno registrato nel triennio 2011-2013 un risultato medio negativo accantona, in proporzione alla quota di partecipazione, una somma pari alla differenza tra il risultato conseguito nell'esercizio precedente e il risultato medio 2011-2013 migliorato, rispettivamente, del 25 per cento per il 2014, del 50 per cento per il 2015 e del 75 per cento per il 2016. Qualora il risultato negativo sia peggiore di quello medio registrato nel triennio 2011-2013, l'accantonamento è operato nella misura indicata dalla lettera b);
- b) l'ente partecipante di soggetti che hanno registrato nel triennio 2011-2013 un risultato medio non negativo accantona, in misura proporzionale alla quota di partecipazione, una somma pari al 25 per cento per il 2015, al 50 per cento per il 2016 e al 75 per cento per il 2017 del risultato negativo conseguito nell'esercizio precedente.

## COMMA 552: MODALITA' DI ACCANTONAMENTO FONDO.

Gli accantonamenti di cui al comma 551 si applicano a decorrere dall'anno 2015.

In sede di prima applicazione, per gli anni 2015, 2016 e 2017:

- a) l'ente partecipante di soggetti che hanno registrato nel triennio 2011- 2013 un risultato medio negativo accantona, in proporzione alla quota di partecipazione, una somma pari alla differenza tra il risultato conseguito nell'esercizio precedente e il risultato medio 2011-2013 migliorato, rispettivamente, del 25 per cento per il 2014, del 50 per cento per il 2015 e del 75 per cento per il 2016. Qualora il risultato negativo sia peggiore di quello medio registrato nel triennio 2011-2013, l'accantonamento e' ~~operato nella misura indicata dalla lettera b);~~

99 99

## COMMA 552: MODALITA' DI ACCANTONAMENTO FONDO.

- b) l'ente partecipante di soggetti che hanno registrato nel triennio 2011-2013 un risultato medio non negativo accantona, in misura proporzionale alla quota di partecipazione, una somma pari al
- 25 per cento per il 2015,
- 50 per cento per il 2016
- 75 per cento per il 2017
- del risultato negativo conseguito nell'esercizio precedente

100 100

**RAPPORTI CON LE PARTECIPATE SEZ  
AUTONOMIE DELIBERE 23/2013 E  
18/2014. RINVIO.**

- **VEDERE LE LINEE DI INDIRIZZO:**
  1. **PUNTO H DELIBERA 23/2013 E**
  2. **PUNTO 5 DELIBERA 18/2014**
- **RECANTI (DEBITI FUORI BILANCIO  
E PASSIVITA' POTENZIALI).**

101101

**SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI  
DI BILANCIO.**

**4. L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI.**

102

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

**in relazione, soprattutto, ai residui attivi (entrate accertate e non incassate) si pone la necessità che vengano mantenuti nel bilancio solo quelli che l'ente ha la ragionevole certezza di incassare.** Al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, il legislatore ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente debba procedere ad una particolare operazione di riaccertamento degli stessi. Tale operazione di riaccertamento, in relazione ai residui attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228, co. del TUEL).

103103

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

Considerata la finalità della norma, **risulta evidente che debba trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale. Infatti, l'ente non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche accertare la effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza; cosicché il credito ove, di fatto, non sia più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile, deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio, in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale, fino al compimento del termine prescrizione** (art. 230 del TUEL, così come ripreso anche dai Principi contabili). **Scaduto tale termine il credito deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio.**

104104

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

Per questi motivi, **il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile** (art. 187 del TUEL).

Se poi si considera che l'ente può utilizzare l'avanzo di amministrazione negli esercizi successivi, risulta chiaro che le voci che lo compongono devono essere esistenti e, pertanto, è necessario che vengano mantenuti nel Conto del bilancio i soli residui attivi esigibili con un ragionevole grado di certezza.

105105

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

- **Il mantenimento nel conto del bilancio di crediti risalenti nel tempo può essere giustificato solo da ragioni che evidenzino la certa riscuotibilità del credito e le ragioni del differimento dell'incasso.** In caso contrario, al fine di evidenziare l'effettiva situazione finanziaria dell'Ente, è necessario che i crediti vengano stralciati ed inseriti nel conto del patrimonio ovvero venga vincolata una quota parte dell'avanzo di amministrazione, qualora l'Ente ritenga che vi sia qualche possibilità di incasso.

106106

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

- Il mantenimento di residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità è idoneo ad influenzare negativamente il risultato di amministrazione e la sussistenza degli equilibri di bilancio, nonché la stessa attendibilità del rendiconto dell'ente e configura un'irregolarità contabile alla quale occorre porre rimedio, anche perché, come si è detto, può incidere sull'esistenza stessa dell'avanzo di amministrazione, che deve essere effettivo e reale.

107107

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

- Tale atteggiamento prudentiale appare, peraltro, ora normativamente imposto dalle previsioni del **D.L. 95/2012, convertito in L. 135/2012, che all'articolo 6**, rubricato "Rafforzamento della funzione statistica e del monitoraggio dei conti pubblici" **al comma 17**, dispone che: "A decorrere dall'esercizio finanziario 2012, nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, gli enti locali iscrivono nel bilancio di previsione un fondo svalutazione crediti non inferiore al 25 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianità superiore a 5 anni. Previo parere motivato dell'organo di revisione, possono essere esclusi dalla base di calcolo i residui attivi per i quali i responsabili dei servizi competenti abbiano analiticamente certificato la perdurante sussistenza delle ragioni del credito e l'elevato tasso di riscuotibilità".

108108



## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

- Il D.L. 8 aprile 2013, n. 35, convertito con modificazioni dalla L. 6 giugno 2013, n. 64, ha disposto (con l'art. 1, comma 17) che "Per gli enti locali beneficiari dell'anticipazione di cui al comma 13, il fondo di svalutazione crediti di cui al comma 17, dell'articolo 6, del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, relativo ai 5 esercizi finanziari successivi a quello in cui e' stata concessa l'anticipazione stessa, e' pari almeno al 50 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianita' superiore a 5 anni".

109/109

## L'ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI

- Il D.L. 8 aprile 2013, n. 35, convertito con modificazioni dalla L. 6 giugno 2013, n. 64, come modificato dal D.L. 28 giugno 2013, n. 76, convertito con modificazioni dalla L. 9 agosto 2013, n. 99, ha disposto (con l'art. 1, comma 17) che "**Per gli enti locali beneficiari dell'anticipazione di cui al comma 13, il fondo di svalutazione crediti di cui al comma 17, dell'articolo 6, del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, relativo ai cinque esercizi finanziari successivi a quello in cui e' stata concessa l'anticipazione stessa, e comunque nelle more dell'entrata in vigore dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e' pari almeno al 30 per cento dei residui attivi, di cui ai titoli primo e terzo dell'entrata, aventi anzianita' superiore a 5 anni**".

110/110

CREDITI CON LE  
PARTECIPATE E  
ATTENDIBILITA' DEI RESIDUI:  
SEZIONE VENETO DELIB.  
110/2013/PRSP. LA  
QUESTIONE DEI CREDITI  
VANTATI DAL COMUNE DI  
FELTRE VERSO LA BIM GSP  
SPA

111

SEZIONE VENETO DELIB.  
110/2013/PRSP

- «Dalla detta relazione, pervenuta in data 13 novembre 2012 (protocollo 0008534-13/11/2012-SC\_VEN-T97-A) emergevano i seguenti dati relativi al ricorso alle anticipazioni di tesoreria da parte del comune di .....:
- **anno 2008**; 96 giorni di ricorso ad anticipazioni per un ammontare massimo totale di 979.851,90 euro (anticipazioni comunque interamente restituite a fine esercizio);
- **anno 2009** giorni 68 di ricorso ad anticipazioni per un ammontare massimo totale di 930.148,39 euro (anticipazioni comunque interamente restituite a fine esercizio);
- **anno 2010** giorni 212 di ricorso ad anticipazioni per un ammontare massimo totale di 1.669.793,69 euro (anticipazioni comunque interamente restituite a fine esercizio);
- **anno 2011** giorni 351 di ricorso ad anticipazioni per un ammontare massimo totale di 2.583.282,39 euro (a fine esercizio restavano da restituire al tesoriere 240.088,23 euro).

112

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

.....il comune di .....ha costruito i propri equilibri iscrivendo a bilancio crediti derivanti dal rapporto contrattuale con la propria partecipata BIM gsp spa la quale non sembra aver adempiuto alle proprie obbligazioni nei confronti dell'ente a far data dall'anno 2009. In quell'anno risultano mancati pagamenti degli obblighi contrattuali di servizio per 460.000 euro, passati poi a 1.000.000 euro nel 2010 a 1.545.113,03 euro nel 2011. Come emerge dalla relazione inviata dall'ente (nota 21033 del 12 novembre 2012), infatti, al titolo III dell'entrata risultano, alla data di compilazione, 4.749.616,76 euro composti, se si escludono 1.028.604,60 euro da residui attivi ex TIA iscritti a ruolo, quasi completamente da crediti vantati nei confronti della BIM gsp spa.

113

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

- .....I richiamati principi che costituiscono criteri guida per i comuni nei complessi rapporti allo stato intercorrenti tra enti locali ed organismi comunque partecipati impongono, soprattutto nel caso in specie, di improntare la politica di bilancio del comune di Feltre ad una attenta analisi circa la possibilità di poter riscuotere i crediti vantati con la società BIM gsp SPA.
- Allo stato, infatti, una costruzione degli equilibri di bilancio che non tenga conto della difficoltà nella riscossione di detti crediti espone l'ente a sicure crisi di liquidità. Fenomeno quest'ultimo, come sopra rilevato e come ben descritto dalla stesso comune, che ha imposto nell'ultimo quadriennio un uso ripetuto delle anticipazioni di tesoreria con oneri a carico dell'amministrazione ma che, soprattutto, potrebbe aver determinato una sorta di "gonfiamento del bilancio". Detto effetto, appare in grado di favorire ricadute negative sugli equilibri e di minare anche la capacità dell'ente di far fronte alle proprie obbligazioni future.

114

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

..... Al fine di conferire veridicità ed attendibilità al bilancio dell'ente, il legislatore ha stabilito che, al termine di ciascun esercizio, prima dell'inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi, l'ente debba procedere ad una particolare operazione di riaccertamento degli stessi. Tale operazione di riaccertamento, in relazione ai residui attivi, consiste nel riesame delle ragioni creditorie dell'ente al fine di decidere se mantenere il residuo, in tutto o in parte, nel bilancio dell'ente (art. 228, co. del TUEL). Considerata la finalità della norma, risulta evidente che debba trattarsi di un controllo sostanziale e non solo formale.

115

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

Infatti, l'ente non può limitarsi a verificare che continui a sussistere il titolo giuridico del credito, l'esistenza del debitore e la quantificazione del credito, ma deve anche accertare la effettiva riscuotibilità dello stesso e le ragioni per le quali non è stato riscosso in precedenza; cosicché il credito ove, di fatto, non sia più esistente, esigibile o, comunque, riscuotibile, deve essere stralciato dal conto del bilancio e inserito nel conto del patrimonio, in un'apposita voce dell'attivo patrimoniale, fino al compimento del termine prescrizione (art. 230 del TUEL, così come ripreso anche dai Principi contabili). Scaduto tale termine il credito deve essere eliminato anche dal Conto del patrimonio, con contestuale riduzione del patrimonio. Per questi motivi, il mantenimento di residui attivi inesigibili nel conto del bilancio incide sull'attendibilità del risultato contabile di amministrazione e sulla formazione dell'avanzo di amministrazione che può risultare sussistente solo sotto il profilo contabile (art. 187 del TUEL). .....

116

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

..... la Sezione che in termini generali, il verificarsi di una situazione di squilibrio nella quale le spese correnti sono superiori alle entrate ordinarie evidenzia l'esistenza di un'anomalia gestionale che può essere temporanea o duratura.

Nel primo caso (disequilibrio temporaneo) è sufficiente ricercare le cause della situazione di squilibrio che può essere determinata da incrementi di spesa eccezionali o da una imprevista riduzione delle entrate e porre in essere interventi di natura eccezionale che possono consistere in riduzioni di spesa, laddove possibile, o nell'utilizzo di entrate patrimoniali di Titolo IV per garantire l'equilibrio.

Nel secondo caso (disequilibrio duraturo) la questione è più complicata poiché se lo squilibrio si ripete nel tempo è sicuro indice di una spesa che è divenuta strutturalmente superiore alle entrate ed i rimedi che l'ente deve adottare debbono essere maggiormente incisivi e complessi poiché devono consistere, alternativamente o congiuntamente, in una progressiva riduzione della spesa o in un aumento delle entrate ordinarie (primi tre Titoli).

L'ente, pertanto, è chiamato a garantire gli effettivi equilibri del bilancio di competenza, il cui mantenimento è finalizzato in definitiva a garantire gli stessi equilibri di cassa: il bilancio di un ente locale è infatti l'evidenza contabile di posizioni giuridiche attive e passive non semplicemente sussistenti in diritto, ma concretamente realizzabili.

117

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

..... il comune di .....deve valutare attentamente, anche in relazione alle difficoltà che sembrano emergere dal complesso rapporto con la società BIN gsp spa, se i crediti vantati da detta società ed iscritti in bilancio siano in grado, falsando il risultato di amministrazione, di alimentare una situazione di disequilibrio duraturo. In tal caso, come sembra emergere *per tabulas*, per il comune di Feltre sarebbe auspicabile una prudentiale loro valutazione al fine della costituzione di un apposito Fondo Svalutazione crediti o di un incremento di quello già esistente. Detto accorgimento consentirebbe di impedire all'ente di costruire i propri equilibri di bilancio contando sulla contabilizzazione di residui attivi di dubbia esigibilità (se non in relazione al *quantum* ma, invece, al *quando* della riscuotibilità). Ciò in quanto il principio della prudenza e di converso quello della veridicità, che devono trovare applicazione in tutto il sistema di bilancio, esigono che nel documento di previsione debbano essere iscritte solo le entrate che si prevede siano accertabili nel periodo amministrativo considerato. ....

118

## SEZIONE VENETO DELIB.

### 110/2013/PRSP

- A tal riguardo, e cioè per l'utilizzo costante delle anticipazioni di tesoreria, per la circolarizzazione dei crediti e debiti con la società partecipata BIM gsp spa e per la verifica delle consistenze di tesoreria nonché dell'entità effettiva dei residui attivi e passivi e dei crediti la Sezione intende avvalersi della facoltà prevista dall'art. 148 bis, co. 2, del D.L. 174/2012 nella parte in cui il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, su impulso di questa Sezione, può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, co. 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n.196, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori:
  - a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria.

119

## SALVAGUARDIA DEL LIVELLO DI INDEBITAMENTO

120

## LO STOCK DI DEBITO

- Si evidenzia che un eventuale aumento dello stock di debito rappresenta, pur nel pieno rispetto dei quanto stabilito dall'art. 204 T.U.E.L., una sensibile attenuazione della possibilità per l'ente di far fronte alle proprie obbligazioni. Si ritiene, pertanto, opportuno segnalare che, anche alla luce della difficile situazione generale della finanza pubblica, ogni azione tesa al contenimento del debito entro limiti fisiologici e al contenimento della relativa componente di parte corrente, rappresenta un modello di sana gestione finanziaria che non può non tener conto del contesto generale in cui viene a essere verificata e attuata.

121121

## LO STOCK DI DEBITO

- Nel caso di specie, l'Ente locale, pur nella piena autonomia decisionale, non può non tener conto degli obblighi derivanti dall'ordinamento internazionale e nazionale che ha più volte e in ambiti diversi ravvisato la necessità di un generalizzato abbassamento del livello di indebitamento, a garanzia del più generale interesse di proteggere la finanza pubblica e la stabilità dei conti, nazionali e sovranazionali. Peraltro, detto interesse generale appare ulteriormente accentuato anche dalla recente disposizione contenuta nel D.L 95/2012, convertito in L, 135/2012, laddove viene data una interpretazione autentica sulle modalità di applicazione dei vincoli all'indebitamento previsti dall'articolo 204 del TUEL nella versione vigente.

122122

## LO STOCK DI DEBITO: LA NORMATIVA PREGRESSA

- Detto articolo nel dettare le regole per assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato prevede, tra l'altro, che *"l'ente locale può solo se l'importo annuale degli interessi sommato a quello dei mutui precedentemente contratti, a quello dei prestiti obbligazionari precedentemente emessi, a quello delle aperture di credito stipulate ed a quello derivante da garanzie prestate ai sensi dell'articolo 207, al netto dei contributi statali e regionali in conto interessi, non supera il 12 per cento per l'anno 2011, l'8 per cento per l'anno 2012, il 6 per cento per l'anno 2013 e il 4 per cento a decorrere dall'anno 2014 delle entrate relative ai primi tre titoli delle entrate del rendiconto del penultimo anno precedente quello in cui viene prevista l'assunzione dei mutui"*.<sup>123</sup>

## LO STOCK DI DEBITO: LA NORMATIVA PREGRESSA.

- Dispone, infatti, l'art. 6, comma 11, del richiamato d.l. 95/2012 che *"Il comma 1 dell'articolo 204 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, si interpreta nel senso che l'ente locale può assumere nuovi mutui e accedere ad altre forme di finanziamento reperibili sul mercato, qualora sia rispettato il limite nell'anno di assunzione del nuovo indebitamento"*. Detta interpretazione, seppur dettata dall'esigenza di chiarire l'esatta modalità di applicazione del vincolo relativo al nuovo indebitamento negli esercizi dal 2011 al 2014, implicitamente ribadisce l'esigenza di una rigida osservanza di detti vincoli nel periodo considerato.

124



## LO STOCK DI DEBITO: LA NORMATIVA NEL 2013 E 2014

### D.L. 28-6-2013 n. 76

Art. 11-bis Limite di indebitamento degli enti locali e Fondo svalutazione crediti.


1. Al comma 1 dell'articolo 204 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, le parole: «l'8 per cento per l'anno 2012, il 6 per cento per l'anno 2013 e il 4 per cento a decorrere dall'anno 2014» sono sostituite dalle seguenti: «**l'8 per cento per gli anni 2012 e 2013 e il 6 per cento a decorrere dall'anno 2014**».

125125

## LO STOCK DI DEBITO: LA NORMATIVA ATTUALE

**LEGGE 190/2014 ART. 1 COMMA 539.** All'articolo 204, comma 1, primo periodo, del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, le parole: «e l'8 per cento, a decorrere dall'anno 2012,» sono sostituite dalle seguenti: «l'8 per cento, per gli anni dal 2012 al 2014, e il 10 per cento, a decorrere dall'anno 2015,».

126126



**IRREGOLARITA', SUSCETTIBILI DI  
PREGIUDICARE, ANCHE IN  
PROSPETTIVA, GLI EQUILIBRI  
ECONOMICO-FINANZIARI DEGLI  
ENTI**

127

## **LE SPESE DI PERSONALE**

- In relazione alle ricadute sulla spesa corrente della componente della spesa del personale, anche al fine del mantenimento degli equilibri finanziari di parte corrente, questa Sezione richiama gli enti ad una attenta osservanza dei vincoli di spesa ed assunzionali imposti dalla normativa vigente.
- Detti vincoli sono chiaramente evidenziati nella deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 12/2012/AUT/INPR ai cui contenuti si rimanda.

128

## IL PERSONALE NEL QUESTIONARIO SUL RENDICONTO 2013 (ENTI SOPRA I 1000 AB.)

129

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

**6.1** La consistenza\* del personale dell'Ente al 31/12/2012 ed al 31/12/2013 è la seguente:

Personale dell'Ente	2012			2013		
	Posti in dotazione organica	Personale in servizio	Totale cessazioni	Posti in dotazione organica	Personale in servizio	Totale cessazioni
Direttore generale						
Segretario Comunale						
Dirigenti T.I.						
Dirigenti T.D.						
di cui all' art. 90 del TUEL						
di cui all' art. 110 comma 1, del TUEL						
di cui all' art. 110 comma 2, del TUEL						
Personale comparto T.I.						
Personale comparto T.D.						

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

**6.2** Le componenti considerate per la determinazione della spesa ai sensi dell'art. 1 c. 557, legge n. 296/2006, sono le seguenti:

TIPOLOGIA DI SPESA	STANZIAMENTI DI COMPETENZA	IMPEGNI DI COMPETENZA	VOCE NON PRESENTE
Retribuzioni lorde, salario accessorio e lavoro straordinario del personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e a tempo determinato			
Spese per il proprio personale utilizzato, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'ente			
Spese per collaborazione coordinata e continuativa, per contratti di somministrazione e per altre forme di rapporto di lavoro flessibile			
Eventuali emolumenti a carico dell'Amministrazione corrisposti ai lavoratori socialmente utili			
Spese sostenute dall'Ente per il personale, di altri Enti, in convenzione (ai sensi degli artt. 13 e 14 del CCNL 22 gennaio 2004) per la quota parte di costo effettivamente sostenuto			
Spese sostenute per il personale previsto dall'art. 90 del d.lgs. n. 267/2000			
Compensi per gli incarichi conferiti ai sensi dell'art. 110, comma 1 d.lgs. n. 267/2000			
Compensi per gli incarichi conferiti ai sensi dell'art. 110, comma 2 d.lgs. n. 267/2000			
Spese per il personale con contratti di formazione e lavoro			
Oneri riflessi a carico del datore di lavoro per contributi obbligatori			
Spese destinate alla previdenza ed assistenza delle forze di polizia municipale ed ai progetti di miglioramento alla circolazione stradale finanziati con proventi da sanzioni del codice della strada			
IRAP			
Oneri per il nucleo familiare, buoni pasto e spese per equo indennizzo			
Somme rimborsate ad altre amministrazioni per il personale in posizione di comando			
Spese per la formazione e rimborsi per le missioni			
<b>Totale (A)</b>			

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

**6.3** Le componenti, da sottrarre all'ammontare della spesa come determinata nella tabella 6.2, sono le seguenti:

TIPOLOGIA DI SPESA	STANZIAMENTI DI COMPETENZA	IMPEGNI DI COMPETENZA	VOCE NON PRESENTE
Spese di personale totalmente a carico di finanziamenti comunitari o privati			
Spese per il lavoro straordinario e altri oneri di personale direttamente connessi all'attività elettorale con rimborso dal Ministero dell'Interno			
Spese per la formazione e rimborsi per le missioni			
Spese per il personale trasferito dalla regione o dallo Stato per l'esercizio di funzioni delegate, nei limiti delle risorse corrispondentemente assegnate.			
Oneri derivanti da rinnovi contrattuali pregressi			
Spese per il personale appartenente alle categorie protette			
Spese sostenute per il personale comandato presso altre amministrazioni per le quali è previsto il rimborso dalle amministrazioni utilizzatrici			
Spese per il personale stagionale a progetto nelle forme di contratto a tempo determinato di lavoro flessibile finanziato con quote di proventi per violazione al Codice della strada			
Incentivi per la progettazione			
Incentivi per il recupero ICI			
Diritti di rogito			
Spese per l'assunzione di personale ex dipendente dell'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato (legge 30 luglio 2010, n. 122, art. 9, comma 25)			
Maggiori spese autorizzate - entro il 31 maggio 2010 - ai sensi dell'art. 3 comma 120 della legge n. 244/2007			
Spese per il lavoro straordinario e altri oneri di personale direttamente connessi all'attività di Censimento finanziate dall'ISTAT (circolare Ministero Economia e Finanze n. 16/2012)			
Altre spese escluse ai sensi della normativa vigente (specificare la tipologia di spesa ed il riferimento normativo, nazionale o regionale)			
Spese per assunzioni di personale con contratto dipendente e o collaborazione coordinata e continuativa ex art. 3-bis, c. 8 e 9 del d.l. n. 95/2012			

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

- **6.4** La spesa per il personale impegnata nel 2013 è stata ridotta, rispetto agli importi impegnati nell'esercizio 2012, ai sensi dell'art. 1, comma 557 della legge n. 296/2006, come sostituito dal comma 7 dell'art. 14 del d.l. n. 78/2010?
- Sì  NO
- **6.4.1.** In caso di risposta negativa, specificare la motivazione.....
- .....
- .....

Giampiero Pizziconi

133

## LE RECENTI DELIBERAZIONI IN MATERIA DELLA SEZ. AUTONOMIE

**27 /SEZAUT/2014/QMIG**  
**2 /SEZAUT/2015/QMIG**  
**18 /SEZAUT/2015/QMIG**  
**19/SEZAUT/2015/QMIG**  
**26 /SEZAUT/2015/QMIG**  
**27 /SEZAUT/2015/QMIG**  
**28/SEZAUT/2015/QMIG5**  
**29/SEZAUT/2015/QMIG**

Giampiero Pizziconi

134

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

**6.5** Verifica del rispetto dei criteri di cui all'art. 1, comma 557, legge n. 296/2006:

	Rendiconto 2012	Rendiconto 2013
<b>Spese intervento 01</b>		
<b>Spese intervento 03</b>		
<b>Irap intervento 07</b>		
<b>Altre spese: da specificare.....</b>		
<b>Altre spese: da specificare.....</b>		
<b>Altre spese: da specificare.....</b>		
<b>Altre spese: da specificare.....</b>		
<b>Totale spese di personale (A)</b>		
<b>(-) Componenti escluse (B)</b>		
<b>(=) Componenti assoggettate al limite di spesa (ex art. 1, comma 557, legge n. 296/2006) (A)-(B)</b>		

Nota: al fine della verifica del rispetto del comma 557 il raffronto tra gli anni presi in considerazione deve avvenire sulla base di componenti omogenei, adeguando, se necessario, i valori esposti in precedenza.

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

- **6.6** L'Ente si è adeguato alle disposizioni previste dal comma 28, art. 9, del d.l. n. 78/2010 convertito dalla legge n. 122/2010?
- Sì  NO  NON RICORRE LA FATTISPECIE
- **6.6.1** Prospetto dimostrativo dell'osservanza del limite di cui al comma 28, art. 9, del d.l. n. 78/2010 e ss. mm. ii.

(A)	(B)	(C)	(D)
Importo totale della spesa impegnata nell'anno 2009 ovvero l'importo medio del triennio 2007-2009 per tutte le tipologie di lavoro flessibile.	Limite del 50% della spesa impegnata	Importo totale della spesa impegnata nell'anno 2013	Incidenza percentuale (C/B)

Giampiero Pizziconi

136

## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

**6.6.2** Le componenti considerate per il rispetto delle disposizioni previste dal comma 28, art. 9, del d.l. n. 78/2010 e ss. mm. ii., sono le seguenti:

TIPOLOGIA	Presente 2009			Spesa nel 2013		
	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
rapporti a tempo determinato ex art. 90 TUEL	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
rapporti a tempo determinato ex art. 92 TUEL	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
rapporti a tempo determinato ex art. 110, comma 2 TUEL e comma 1 per gli enti privi di dirigenza	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
rapporti in convenzione**	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
contratti di collaborazione coordinata e continuativa	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
contratti di formazione-lavoro e altri rapporti formativi	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
somministrazione di lavoro e lavoro accessorio	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
lavoratori socialmente utili (quota a carico del bilancio dell'Ente)*	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
personale educativo e scolastico degli enti locali,	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
personale destinato all'esercizio delle funzioni fondamentali di cui all'articolo 21, comma 3, lettera b), della legge 5 maggio 2009, n. 42	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente
altro (specificare)	Si	NO	Voce non Presente	Si	NO	Voce non Presente

- \* Fatta eccezione per i lavoratori socialmente utili coinvolti in percorsi di stabilizzazione già avviati ai sensi dell'art. 1, comma 1156 della legge del 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modifiche.
- \*\* Le voci da non considerare riguardano: Personale in convenzione ex art. 14 del CCNL 2004; Personale a termine per progetti finanziati dalla Unione Europea; Personale a termine per progetti finanziati dalla Regione; Personale a termine per progetti comunque finanziati da terzi soggetti.

## I VINCOLI DELL'ART. 9 COMMA 28 E LE ASSUNZIONI ANTE 1/1/2012

- DELIBERAZIONE SEZIONE VENETO N. 741/2014/PRSP, COMUNE DI RUBANO □
- RINVIO.

## L'ATTUALE FORMULAZIONE DELL'ART. 9 COMMA 28

28. A decorrere dall'anno 2011, le amministrazioni, possono avvalersi di personale a tempo determinato o con convenzioni ovvero con contratti di collaborazione coordinata e continuativa, nel limite del 50 per cento della spesa sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. Per le medesime amministrazioni la spesa per personale relativa a contratti di formazione-lavoro, ad altri rapporti formativi, alla somministrazione di lavoro, nonché al lavoro accessorio di cui all'*articolo 70, comma 1, lettera d) del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276*, e successive modificazioni ed integrazioni, non può essere superiore al 50 per cento di quella sostenuta per le rispettive finalità nell'anno 2009. I limiti di cui al primo e al secondo periodo non si applicano, anche con riferimento ai lavori socialmente utili, ai lavori di pubblica utilità e ai cantieri di lavoro, nel caso in cui il costo del personale sia coperto da finanziamenti specifici aggiuntivi o da fondi dell'Unione europea; nell'ipotesi di cofinanziamento, i limiti medesimi non si applicano con riferimento alla sola quota finanziata da altri soggetti. Le disposizioni di cui al presente comma costituiscono principi generali ai fini del coordinamento della finanza pubblica ai quali si adeguano le regioni, le province autonome, gli enti locali e gli enti del Servizio sanitario nazionale. Per gli enti locali in sperimentazione di cui all'*articolo 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (94)*, per l'anno 2014, il limite di cui ai precedenti periodi è fissato al 60 per cento della spesa sostenuta nel

## L'ATTUALE FORMULAZIONE DELL'ART. 9 COMMA 28

28. ....A decorrere dal 2013 gli enti locali possono superare il predetto limite per le assunzioni strettamente necessarie a garantire l'esercizio delle funzioni di polizia locale, di istruzione pubblica e del settore sociale nonché per le spese sostenute per lo svolgimento di attività sociali mediante forme di lavoro accessorio di cui all'*articolo 70, comma 1, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276*. **Le limitazioni previste dal presente comma non si applicano agli enti locali in regola con l'obbligo di riduzione delle spese di personale di cui ai commi 557 e 562 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e successive modificazioni, nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente.** Resta fermo che comunque la spesa complessiva non può essere superiore alla spesa sostenuta per le stesse finalità nell'anno 2009. ....**Il mancato rispetto dei limiti di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale. Per le amministrazioni che nell'anno 2009 non hanno sostenuto spese per le finalità previste ai sensi del presente comma, il limite di cui al primo periodo è computato con riferimento alla media sostenuta per le stesse finalità nel triennio 2007-2009.**



## IL QUESTIONARIO SUL PERSONALE 2013 PUNTO 6

- **6.7** L'ente ha provveduto alla verifica degli effettivi fabbisogni di personale ed alla conseguente rideterminazione della dotazione organica ai sensi dell'art. 6, comma 1, del d.lgs. n. 165/2011?
  - SÌ                       NO
- **6.8** L'ente ha provveduto nell'anno 2013 ad effettuare, ai sensi dell'art. 33, c. 1, del d.lgs. n. 165/2001, la ricognizione del personale al fine di verificare la sussistenza di eventuali soprannumeri ed eccedenze?
  - SÌ  con delibera di G.C. n ..... del .....                      NO
- **6.8.1.** In caso di risposta affermativa, sono state rilevate eccedenze e soprannumeri all'esito della ricognizione?
  - SÌ                       NO

Giampiero Pizziconi


141

ALCUNE QUESTIONI  
INTERPRETATIVE IN  
MATERIA DI  
PERSONALE

142

- ◉ LA MANCATA ADOZIONE DEL PIANO PARI OPPORTUNITA'
- ◉ LA MANCATA ADOZIONE DEL PIANO DELLE PERFORMANCE
- ◉ LA MANCATA RIDETERMINAZIONE DELLA DOTAZIONE ORGANICA
- ◉ LA MANCATA RICOGNIZIONE DELLE ECCELENZE E DEI SOVRANNUMERI
- ◉ COSA AVVERA' NEL 2016 SE GLI ENTI SARANNO TUTTI SOGGETTI AI VINCOLI EX LEGGE 243/2012?

143



**ALCUNE DELIBERE DELLA  
SEZIONE VENETO SULLE  
CRITICITA' DELLA GESTIONE  
DEL PERSONALE.**

144

◉427/2015/PRSP	Comune	di
Brogliano		
◉428/2015/PRSP	Comune	di
Crespadoro		
◉448/2015/PRSP	Comune	di
Piazzolla sul Brenta		

145

**ALCUNI ADEMPIMENTI  
DEL REVISORE  
CONTABILE IN  
MATERIA DI  
PERSONALE**

146

**DL 90/2014 Art. 3***(Semplificazione e flessibilità nel turn over)***COMMA 10 BIS**

**10-bis.** Il rispetto degli adempimenti e delle prescrizioni di cui al presente articolo da parte degli enti locali **viene certificato dai revisori dei conti nella relazione di accompagnamento alla delibera di approvazione del bilancio annuale dell'ente.** In caso di mancato adempimento, il prefetto presenta una relazione al Ministero dell'interno. Con la medesima relazione viene altresì verificato il rispetto delle prescrizioni di cui al comma 4 dell'art. 11 del presente decreto.

147<sup>147</sup>**ADEMPIMENTI DEI REVISORI CONTABILI**

- 4. Un ulteriore richiamo della Sezione è rivolto all'osservanza degli adempimenti posti a carico del responsabile dei servizi finanziari degli enti locali e dei revisori dei conti, ulteriormente incrementati dalle disposizioni di cui al D.L. 174/2012. In particolare, si sottolinea la puntuale osservanza delle disposizioni del TUEL di cui al nuovo articolo 147 quinquies e del rimodulato art. 153, come introdotte dall'articolo 3, comma 1, del richiamato decreto.

148

## ADEMPIMENTI DEI REVISORI CONTABILI SULLA PROGRAMMAZIONE DEL PERSONALE

- **ART. 19, COMMA 8, LEGGE 28 DICEMBRE 2001, N. 448**
- 8. A decorrere dall'anno 2002 **gli organi di revisione contabile** degli enti locali di cui all'articolo 2 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, **accertano che i documenti di programmazione del fabbisogno di personale siano improntati al rispetto del principio di riduzione complessiva della spesa** di cui all'articolo 39 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni, e che **eventualie deroghe a tale principio siano analiticamente motivate.**

149

LINEE DI INDIRIZZO  
SULLA GESTIONE  
FINANZIARIA E SUL  
RIACCERTAMENTO  
STRAORDINARIO.

150

**LE DELIBERAZIONI  
23/SEZAUT/2013/INPR  
18/SEZAUT/2014/INPR  
4 /SEZAUT/2015/INPR.  
RINVIO ALLE  
DELIBERAZIONI.**

151

## **DEL 23/SEZAUT/2013/INPR A) Esercizio provvisorio del bilancio 2013**

- Il bilancio di previsione non realizza l'equilibrio "statico" se si fonda su entrate non effettive e congruenti allorché autorizza, nel contempo, le spese pubbliche che costituiscono la finalizzazione dell'impiego di tali entrate.....,
- è auspicabile un accurato e continuo riscontro sul piano contabile delle uscite e dei relativi mezzi di copertura, attraverso una sorta di attualizzazione della programmazione di riferimento all'esercizio provvisorio.

152

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****B ) Gestione della spesa in esercizio provvisorio e dopo l'approvazione del bilancio 2013**

La gestione della spesa di natura corrente in esercizio provvisorio deve, pertanto, realizzarsi secondo il principio della prevalenza della sostanza sulla forma. *La sostanza economica, finanziaria e patrimoniale delle operazioni pubbliche della gestione di ogni amministrazione rappresenta l'elemento prevalente per la contabilizzazione, valutazione ed esposizione nella rappresentazione dei fatti amministrativi nei documenti del sistema di bilancio* (d.lgs. n. 118/2011 – Principi contabili). In particolare dovranno essere valutate anche le spese che, nell'ultimo bilancio definitivamente approvato, abbiano trovato la relativa copertura finanziaria in entrate correnti non aventi la natura della ricorrenza e strutturalità e che, nell'esercizio in corso, qualora riproposte, devono trovare adeguata copertura.

153

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****B ) Gestione della spesa in esercizio provvisorio e dopo l'approvazione del bilancio 2013**

In assenza sia di generali indirizzi programmatici (Relazione Previsionale e Programmatica, programmazione della spesa del personale, programmazione e contenimento delle spese di funzionamento e altri connessi e collegati) sia di una programmazione operativa, di cui al Piano esecutivo di gestione dell'esercizio 2013, occorre, in particolare, analizzare le azioni compiute per determinare nella sostanza gli orientamenti della gestione di spesa in esercizio provvisorio, sempre nell'ottica dell'equilibrio tendenziale da salvaguardare e garantire.

. L'elaborazione e l'approvazione del bilancio 2013 devono tenere conto della gestione operata in esercizio provvisorio, in modo sempre più cogente in relazione al prolungamento dei tempi di approvazione dello strumento autorizzatorio.

154

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****C) Controllo a salvaguardia degli equilibri della gestione 2013**

- Per evitare rischi alla tenuta dei conti, l'art. 193, comma 2 del TUEL, prescrive agli enti locali di deliberare in Consiglio la "salvaguardia degli equilibri di bilancio" entro il 30 settembre.
- In conformità al principio di prudenza è comunque necessario provvedere al controllo a salvaguardia degli equilibri di bilancio, nel corso dell'anno 2013, ancorché reso facoltativo per gli enti che non abbiano ancora approvato il bilancio (ex art. 10, comma 4-*quater*, d.l.n. 35/2013 e art. 12-*bis*, d.l. n. 93/2013). Infatti, al di là della formale deliberazione della salvaguardia degli equilibri, occorre che gli enti, al fine di garantire il rispetto della sana gestione finanziaria, realizzino forme di sostanziale e continuo controllo/monitoraggio della permanenza degli equilibri.

155

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****D) Equilibri di cassa**

- Il questionario sul rendiconto 2012 (deliberazione n. 18/SEZAUT/2013/INPR) comprende la valutazione dei flussi di cassa in considerazione della valenza e della rilevanza che gli stessi hanno, soprattutto in un periodo di particolare criticità per la gestione delle entrate da parte degli enti locali e di riduzione dei fondi di provenienza dal bilancio statale e anche dai bilanci regionali.

156



**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****D) Equilibri di cassa**

- A questo fine è fondamentale verificare se la contabilità interna dell'ente disciplini e consenta l'applicazione di procedure atte ad evidenziare i vincoli delle entrate a specifica destinazione previste dall'art. 195 TUEL. In tal caso nella determinazione del fondo di cassa finale, in osservanza al principio di chiarezza e verificabilità dell'informazione, occorre distinguere la parte del fondo di cassa costituita da fondi liberi da quella che risulta alimentata da fondi vincolati. Ciò appare ancor più necessario se si considera che l'utilizzo di tali fondi vincolati - che può avvenire in presenza dell'anticipazione di cassa del tesoriere - non sempre dà luogo alla ricostituzione delle relative somme a fine esercizio.

157

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****D) Equilibri di cassa**

- E' noto come il ricorso all'anticipazione di cassa del tesoriere possa rappresentare un indicatore di criticità degli equilibri del bilancio e della gestione, soprattutto se l'anticipazione non è restituita entro la chiusura dell'esercizio. Ciò è sintomatico dell'incapacità dell'ente di ricostituire un normale equilibrio nei flussi di cassa nel corso della gestione annuale, in riferimento sia al conto dei residui, sia alla gestione di competenza, da valutare in correlazione agli effetti sulla gestione di cassa.

158

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****D) Equilibri di cassa**

Il ricorso all'utilizzo per cassa di fondi aventi specifica destinazione per impieghi di parte corrente, soprattutto se non ricostituiti a fine esercizio, evidenzia la intrinseca "debolezza" delle entrate correnti non vincolate a garantire l'equilibrio della gestione di cassa. Tale "debolezza" può arrivare a situazioni nelle quali il ricorso all'utilizzo di fondi vincolati a fini di cassa, unitamente all'attivazione dell'anticipazione di tesoreria, costituisce la fonte principale di copertura, in termini di cassa, delle spese relative alle funzioni fondamentali e ai servizi essenziali dell'ente.

159

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****D) Equilibri di cassa**

Il controllo a salvaguardia degli equilibri di cassa si fonda, necessariamente, sul bilancio di previsione autorizzatorio con riguardo alla attendibilità e verificabilità delle entrate iscritte e degli andamenti di spesa correlati. **A questo riguardo la presenza di un adeguato fondo svalutazione crediti può porre l'ente al riparo dalla tensione finanziaria che si può determinare in relazione agli andamenti di spesa, valutati in termini di cassa, a cui non corrispondono correlati e normali flussi monetari in entrata.** Ciò deve essere valutato sia per il conto residui sia per la gestione di competenza, come più volte richiamato in precedenza.

160

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****E) Patto di stabilità interno**

La situazione debitoria dell'ente, soprattutto sul versante della spesa di investimento – che pur dovrebbe registrare un miglioramento a seguito dell'applicazione del d.l. n. 35/2013 - necessita per l'anno in corso di un attento monitoraggio per evitare che il rinvio al futuro di debiti maturati e scaduti, ai soli fini di garantire l'osservanza del patto di stabilità interno, renda il raggiungimento dell'obiettivo programmatico dell'ente per il 2013 solo formale.

161

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****F) Altri vincoli di finanza pubblica**

- In questa sede è necessario porre all'attenzione delle amministrazioni locali, l'esigenza di una attenta osservanza, nell'impostazione del bilancio preventivo 2013, delle norme vincolistiche tese alla riduzione della spesa corrente.
- Particolare rilievo assumono, in primo luogo, le disposizioni che impongono riduzioni di alcune categorie di spesa corrente già previste dal d.l. n. 78/2010 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122/2010 (relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza, sponsorizzazioni, missioni e formazione) e ulteriormente comprese dalla legislazione successiva quali le spese relative a studi e a consulenze e quelle per le autovetture e i buoni taxi (d.l. n. 95/201; d.l. n. 101/2013).

162

## DEL 23/SEZAUT/2013/INPR. F) Altri vincoli di finanza pubblica

- Giova poi rammentare gli ulteriori interventi di restrizione della spesa corrente delle amministrazioni pubbliche anche locali, previsti dalla legge n. 228/2012, aventi ad oggetto l'acquisto di immobili ed i contratti di locazione passiva (art. 1 comma 138), l'acquisto di mobili e arredi (articolo 1, comma 141), l'acquisto ed il *leasing* di autovetture (articolo 1, comma 143); gli incarichi di consulenza in materia informatica (articolo 1, comma 147).<sup>163</sup>

## DEL 23/SEZAUT/2013/INPR. F) Altri vincoli di finanza pubblica

In relazione alle ricadute sulla spesa corrente della componente della spesa del personale, anche al fine del mantenimento degli equilibri finanziari di parte corrente, questa Sezione richiama inoltre gli enti ad una attenta osservanza dei vincoli di spesa ed assunzionali imposti dalla normativa vigente per gli enti soggetti al patto di stabilità e per gli enti minori, relativi ai rapporti di lavoro a tempo indeterminato e ai rapporti di lavoro flessibile, chiaramente evidenziati nelle deliberazioni di questa Sezione n. 14/2011/SEZAUT/QMIG e n. 12/2012/SEZAUT/INPR ai cui contenuti si rinvia (art. 1 commi 557, 557-*bis* e 557-*ter* nonché comma 562 della l. n. 296/2006; articolo 76, comma 7, l d.l. n. 112/2008, convertito dalla l. n. 133/2008; articolo 9, comma 28, d.l. n. 78/2010).

164

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****F) Altri vincoli di finanza pubblica**

- Una attenta verifica dovrà poi essere effettuata sul rispetto di detti vincoli in presenza di peculiari moduli organizzatori delle amministrazioni locali - quali unioni di comuni, società partecipate, istituzioni - posto che in dette circostanze si verifica una necessaria ricaduta della spesa di personale di detti organismi sulla corrispondente spesa dell'ente locale rischiando di accrescerne l'incidenza sulla spesa corrente.

165

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****F) Altri vincoli di finanza pubblica**

Sempre in materia di personale, appare necessario richiamare l'attenzione degli enti locali sull'esigenza di effettuare una verifica annuale della dotazione organica in relazione alle proprie esigenze funzionali ed alla situazione finanziaria anche al fine di porre in essere una coerente programmazione degli eventuali fabbisogni del personale. Ciò, tenendo in debita evidenza l'obbligo di esperire le procedure di mobilità (volontaria, per ricollocazione, obbligatoria) prima di attivare le procedure di reclutamento (articoli 6, comma 1, ultimo periodo, 30, 33, 34 e 34-*bis* del d.lgs. n. 165/2001; articolo 2, commi 11, 12 e 13 del d.l. n. 95/2012).

166

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****F) Altri vincoli di finanza pubblica**

- Con riferimento infine, agli oneri derivanti dal trattamento accessorio dei dipendenti degli enti locali giova evidenziare che nell'attesa della pubblicazione del decreto presidenziale in materia di proroga del blocco della contrattazione e degli automatismi stipendiali per i pubblici dipendenti, restano in vigore, per il 2013, le disposizioni di contenimento dettate dall'art. 9, comma 2-*bis*, d.l. 78/2010, che ha disposto l'automatica riduzione dei fondi destinati al trattamento accessorio in proporzione alla diminuzione del personale in servizio.
- In ogni caso, le risorse destinate alla contrattazione integrativa, comprensive degli oneri connessi alle progressioni orizzontali, non possono pertanto superare l'importo del 2010.

167

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****F) Altri vincoli di finanza pubblica**

Al riguardo, nel rispetto del tetto di spesa, occorre far riferimento alle risorse previste dalle disposizioni contrattuali vigenti del comparto di riferimento senza vincoli specifici per le singole voci. Si conferma, tuttavia, che gli eventuali incrementi della quota variabile del fondo, avendo carattere occasionale ed essendo soggetti a variazioni anno per anno, non possono consolidarsi ma devono trovare applicazione solo nell'anno in cui sono stati discrezionalmente previsti e alle condizioni indicate nel CCNL di riferimento. Quanto all'utilizzo delle risorse del fondo si richiama il comma 3-*bis*, dell'art. 40 del d.lgs. n. 165/2001, ai sensi del quale la contrattazione integrativa deve assicurare adeguati livelli di efficienza e produttività dei servizi pubblici incentivando l'impegno e la qualità della *performance*.

168

## **DEL 23/SEZAUT/2013/INPR. G) Continuità della gestione**

.....è necessario porre alle situazioni nelle quali siano stati rilevati, nel rendiconto 2012 e negli esercizi precedenti (considerando almeno un triennio): disavanzi della gestione e/o di amministrazione; anticipazioni di cassa ripetute ed eventualmente non restituite al termine dell'esercizio; utilizzo di fondi vincolati per esigenze correnti non ricostituiti a fine esercizio; entrate non ricorrenti destinate a dare copertura a spese correnti consolidate e rigide; situazione debitoria arretrata per debiti riferibili sia alle spese correnti, sia alle spese di investimento; altri elementi che segnalino la presenza di una criticità più o meno grave degli equilibri finanziari complessivamente valutati.

169

## **DEL 23/SEZAUT/2013/INPR. G) Continuità della gestione**

Tale punto di partenza orienta la vigilanza sulla gestione del 2013 che presenta tutte le incertezze e anomalie evidenziate e deve guardare anche in termini tendenziali al 2014 e anni futuri. Sul quadro delineato incideranno nei prossimi anni l'entrata in vigore dal 1° gennaio 2015 del nuovo sistema contabile e relativi principi, tra cui quello della competenza finanziaria cosiddetta "potenziata" che dovrebbe evidenziare, tra l'altro, la veritiera situazione dei residui attivi e passivi degli enti locali e i correlati risultati d'esercizio e di amministrazione, nonché l'entrata in vigore dal 1° gennaio 2016 della citata legge 243/2012.

170

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****H) Debiti fuori bilancio e passività potenziali**

Va sottolineata l'esigenza di operare una ricognizione rigorosa e puntuale delle situazioni debitorie fuori bilancio già accertate e in attesa di riconoscimento e finanziamento ai sensi dell'art. 194 del TUEL; nonché delle eventuali situazioni debitorie già riconosciute ma in attesa di finanziamento e delle passività potenziali in corso di formazione. La mancanza di un bilancio approvato e autorizzatorio, al riguardo, può determinare il mancato rispetto del principio di tempestività nel riconoscimento del debito e nella definizione della relativa copertura finanziaria .

171

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****H) Debiti fuori bilancio e passività potenziali**

Nel contempo la situazione debitoria fuori bilancio e l'incidenza delle passività potenziali possono richiedere scelte di programmazione e, conseguentemente, di gestione volte a reperire le risorse necessarie per fare fronte ai debiti insorti. A tal fine può essere utile prevedere un apposito fondo rischi per passività potenziali vincolando l'avanzo libero, se disponibile, o reperendo risorse a carico del bilancio annuale.

La presenza di tale tipologia di debiti può assumere una particolare rilevanza nel contesto degli equilibri della gestione 2013 e degli anni futuri e ciò deve essere valutato in sede di controllo a salvaguardia degli stessi, tutte le volte in cui emergono sopravvenienze passive per le quali non si sia fatto validamente fronte con le modalità previste dall'art. 193 del TUEL

172



**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****H) Debiti fuori bilancio e passività potenziali**

- Affini della valutazione in ordine ai debiti fuori bilancio e alle passività potenziali è altresì fondamentale realizzare un accurato esame dei rapporti finanziari con le società partecipate, consorzi, istituzioni e, in generale, organismi gestionali esterni in qualsiasi modo collegati con la finanza dell'ente locale, per determinare se esistono situazioni di disavanzo da ripianare o ricapitalizzazioni da operare - art. 194, comma 1, lettere *b) e c)* del TUEL - o se vi siano andamenti della gestione di tali soggetti esterni che possano condurre alla necessità di un intervento finanziario da parte dell'ente locale.

173

**DEL 23/SEZAUT/2013/INPR.****H) Debiti fuori bilancio e passività potenziali**

- Affini della valutazione in ordine ai debiti fuori bilancio e alle passività potenziali è altresì fondamentale realizzare un accurato esame dei rapporti finanziari con le società partecipate, consorzi, istituzioni e, in generale, organismi gestionali esterni in qualsiasi modo collegati con la finanza dell'ente locale, per determinare se esistono situazioni di disavanzo da ripianare o ricapitalizzazioni da operare - art. 194, comma 1, lettere *b) e c)* del TUEL - o se vi siano andamenti della gestione di tali soggetti esterni che possano condurre alla necessità di un intervento finanziario da parte dell'ente locale.

174

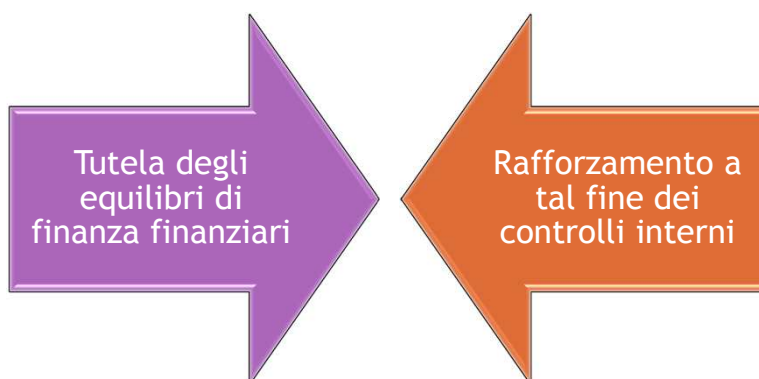
**IL RAPPORTO TRA I  
CONTROLLI INTERNI  
ED ESTERNI  
FINALIZZATO ALLA  
SALVAGUARDIA DEGLI  
EQUILIBRI DI  
BILANCIO.**

**I controlli interni e il rapporto con quelli  
esterni**

*Le novità del d.l.  
174/2012 e la sua  
ratio*



## LA CHIAVE DI LETTURA DEL DECRETO



## I controlli interni e il rapporto con quelli esterni

*È evidente che con il d.l. 174/2012 l'istituzione e il funzionamento dei controlli interni non potrà più essere un momento di mero adempimento, ma dovrà trovare una sua effettività*



H) LE NUOVE  
TIPOLOGIE DI  
CONTROLLI INTERNI.  
LA SALDATURA TRA  
CONTROLLI INTERNI  
ED ESTERNI.

*ORIGINARIO ART. 147. - (TIPOLOGIA  
DEI CONTROLLI INTERNI).*

- ◉ 1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa ed organizzativa, individuano strumenti e metodologie adeguati a:

## ORIGINARIO ART. 147. - (TIPOLOGIA DEI CONTROLLI INTERNI).

a) garantire attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa;

• **Controllo di regolarità amministrativa contabile**

b) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati;

• **Controllo di gestione**

## ORIGINARIO ART. 147. - (TIPOLOGIA DEI CONTROLLI INTERNI).

c) valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale;

• **Valutazione dei dirigenti**

d) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti.

• **Controllo strategico**

## INTRODUZIONE DI ULTERIORI SPECIFICHE CUI DEVE CONFORMARSI IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO DEGLI ENTI LOCALI

l'articolo 147 è  
sostituito dai seguenti

art. 3  
titolo II  
(Comma 4  
lett.d

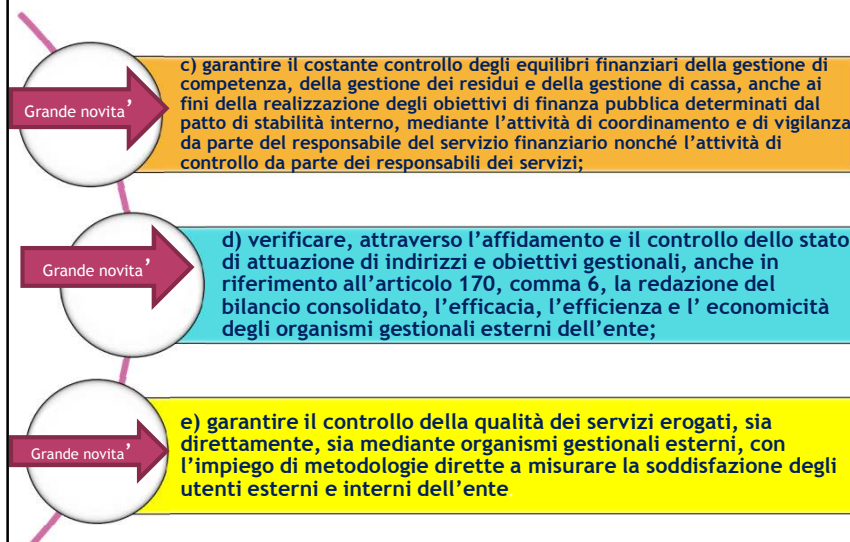
- ◉ «Art. 147. - (Tipologia dei controlli interni).
- ◉ 1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

## IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO È DIRETTO A:

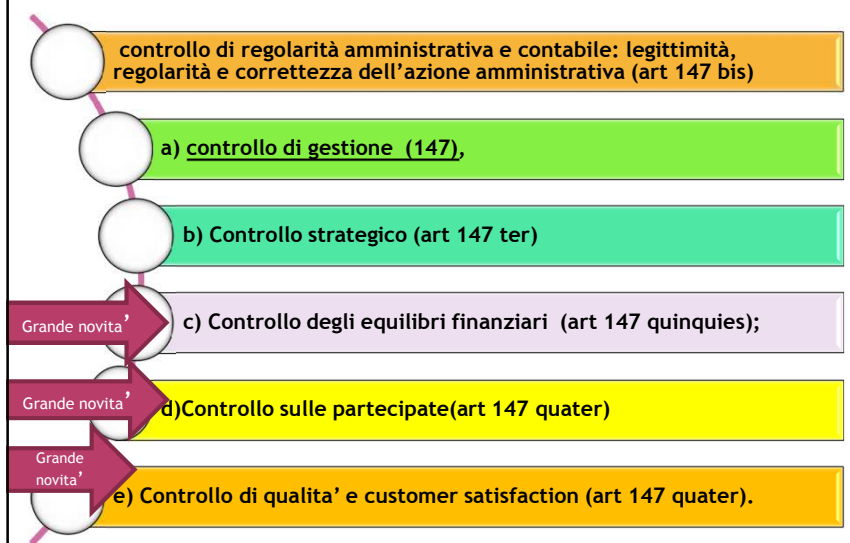
a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;

b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;

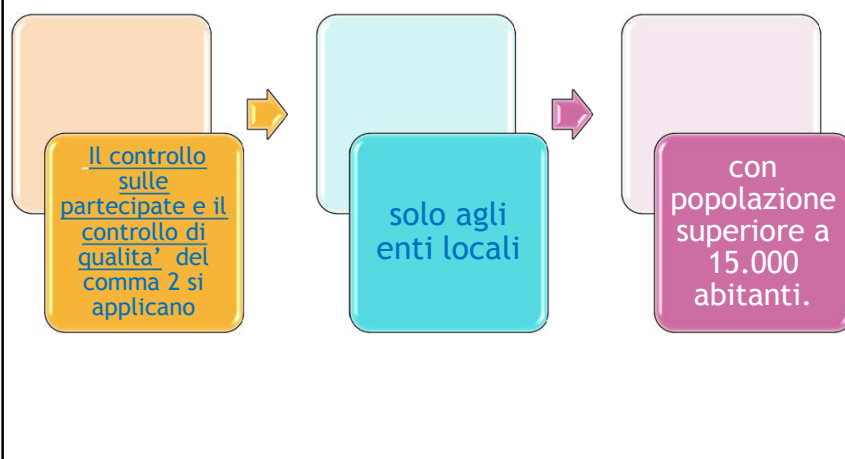
## IL SISTEMA DI CONTROLLO INTERNO È DIRETTO A:



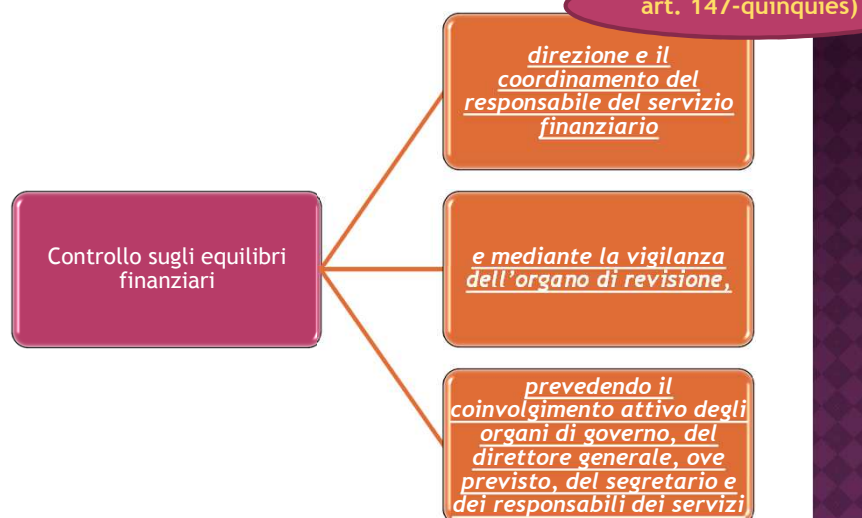
## IL NUOVO ASSETTO DEI CONTROLLI INTERNI



## SPECIFICHE APPLICABILI SOLO AGLI ENTI LOCALI CON PIÙ DI 15 MILA ABITANTI 147 QUATER



## I SOGGETTI DEL CONTROLLO CONCOMITANTE (SUGLI EQUILIBRI E SUL FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI)





## I SOGGETTI DEL CONTROLLO CONCOMITANTE (SUGLI EQUILIBRI E SUL FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI)

Referto semestrale (ora  
annuale dl 91/2014 art.  
33) sul funzionamento  
dei controlli interni e  
sugli equilibri finanziari

art. 147-quinquies)  
il sindaco, relativamente  
ai comuni con  
popolazione superiore ai  
15.000 abitanti, o il  
Presidente della provincia,

avvalendosi del direttore  
generale, quando  
presente,

o del segretario negli enti  
in cui non è prevista la  
figura del direttore  
generale

## I SOGGETTI COINVOLTI A VARIO TITOLO

responsabile del servizio  
finanziario

l'organo di revisione,

organi di governo,

direttore generale, ove  
previsto,

segretario

responsabili dei servizi

il sindaco dei comuni con  
popolazione superiore ai  
15.000 abitanti,

il Presidente della  
provincia,

I) IL PRINCIPIO  
DELL'EQUILIBRIO DI  
BILANCIO E GLI  
ADEMPIMENTI DEI  
REVISORI CONTABILI E  
DEI RESPONSABILI DEI  
SERVIZI FINANZIARI.

Dal principio di pareggio a  
quello di equilibrio

IL CONTROLLO SUGLI  
EQUILIBRI DI BILANCIO

192

## CORTE COSTITUZIONALE 70/2012

- “le norme di contabilità pongono come vincolo del bilancio di previsione il vincolo del pareggio finanziario e che l’osservanza di tale principio riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrate e di spesa”, con la conseguenza pertanto, che **l’analisi degli equilibri deve riguardare anche la gestione dei flussi di cassa (riscossioni e pagamenti).**

193

## IL PRINCIPIO DI PAREGGIO

L’equilibrio di parte corrente e il pareggio complessivo

ENTRATE	SPESE	
entrate correnti (tit I+II+III)	spese correnti (tit I+III)	Equilibrio di Parte corrente
entrate in conto capitale (tit IV+V)	spese in conto capitale (tit II)	
entrate per conto di terzi tit VI	spese per conto di terzi tit IV	Pareggio complessivo

194