

**6 novembre 2024**

**Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Napoli Nord**

## **Il Bilancio di previsione 2025- 2027**

**Daniela CAIANIELLO**

***Dirigente della Direzione “Coordinamento Ragioneria, Bilancio Contabilita’ - Gestione del Personale” del Comune di Pozzuoli (NA)***



# PROGRAMMA DELLA GIORNATA

## **La programmazione finanziaria nell'Ente Locale:**

- a) Gli strumenti della programmazione;
- b) Il nuovo iter previsto dal Decreto del MEF del 25/7/2023;

## **Il contenuto del Documento Unico di Programmazione:**

- a) Il Programma triennale delle opere pubbliche;
- b) La quantificazione delle risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni del personale;
- c) Programma incarichi e collaborazioni;
- d) Piano delle alienazioni e delle valorizzazioni.

# PROGRAMMA DELLA GIORNATA

## **Il Bilancio di previsione 2025 – 2027**

- a) Le Entrate da prevedere;
- b) Le Spese da stanziare;
- c) Il calcolo del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità

## **Gli altri allegati al Bilancio di previsione 2025 – 2027**

- a) La nota integrativa al bilancio di previsione;
- b) Il piano degli indicatori di bilancio.

# La programmazione finanziaria dell'Ente Locale

# IL PRINCIPIO DELLA PROGRAMMAZIONE

Il D.Lgs.126/2014 ha riscritto l'art.151 del D.Lgs.267/2000 (T.U.E.L.)

«Art. 151. (Principi generali). –

Gli enti locali ispirano la propria gestione al principio della programmazione.

A tal fine presentano il Documento unico di programmazione entro il 31 luglio di ogni anno e il bilancio di previsione finanziario entro il 31 dicembre, riferiti ad un orizzonte temporale almeno triennale.

Le previsioni di bilancio sono elaborate sulla base delle linee strategiche contenute nel Documento unico di programmazione, osservando i principi contabili generali ed applicati allegati al D. Lgs. 118/2011 e succ. modd.”

# IL PRINCIPIO DELLA PROGRAMMAZIONE

Il D.U.P. segue un percorso di definizione distinto rispetto a quello del bilancio di previsione finanziario

**Il DUP è il presupposto fondamentale  
per la definizione del bilancio stesso e di tutti gli altri strumenti di  
programmazione**

# PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO

## I caratteri qualificanti della programmazione

I caratteri qualificanti della programmazione propri dell'ordinamento finanziario e contabile delle amministrazioni pubbliche, sono:

- a) la **valenza pluriennale** del processo;
- b) la **lettura non solo contabile** dei documenti nei quali le decisioni politiche e gestionali trovano concreta attuazione;
- c) la **coerenza ed interdipendenza** dei vari strumenti della programmazione.

# PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO

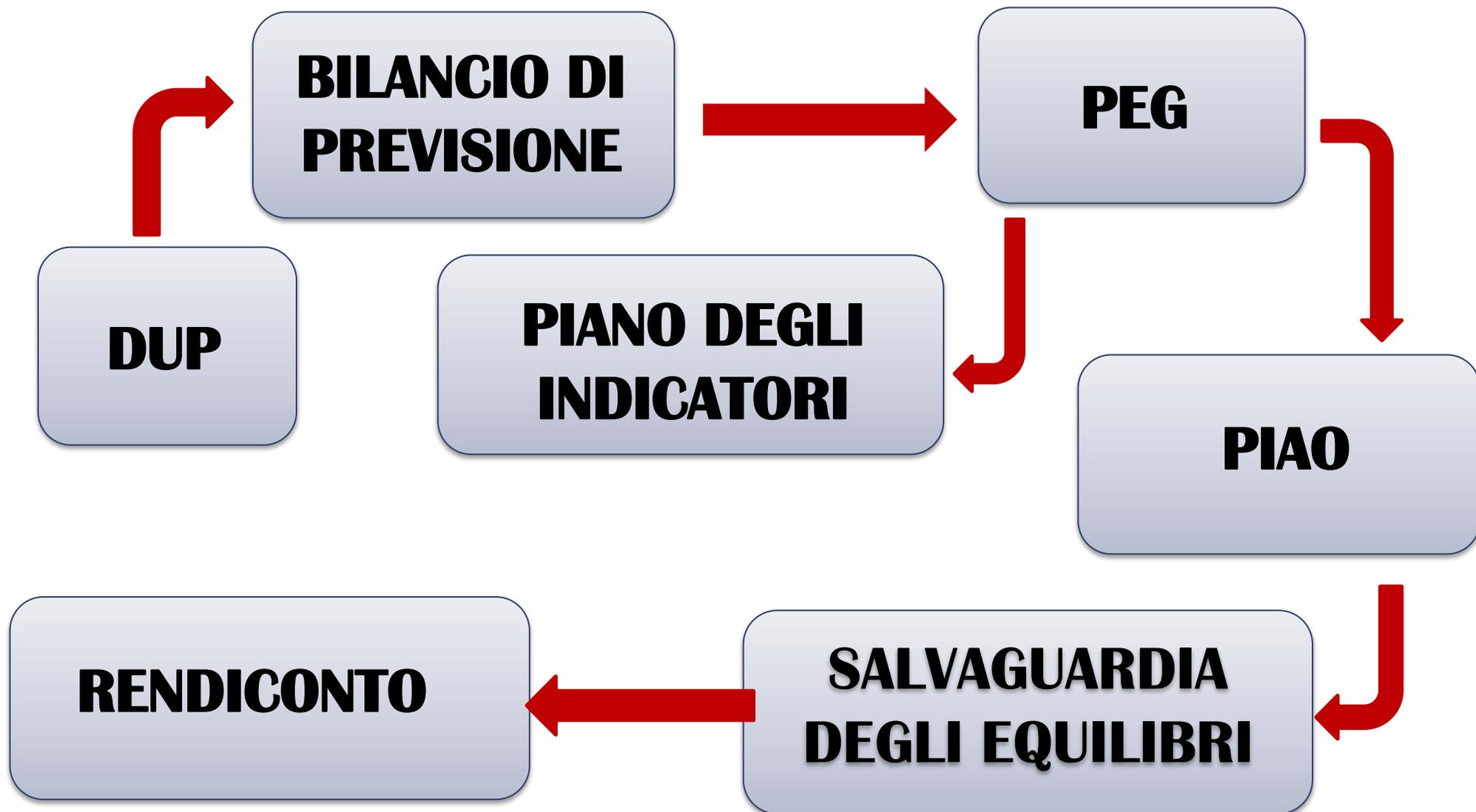
Gli strumenti di programmazione degli enti locali sono:

- a) il Documento unico di programmazione (DUP), presentato al Consiglio, entro il 31 luglio di ciascun anno, per le conseguenti deliberazioni;
- b) l'eventuale nota di aggiornamento del DUP, da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, per le conseguenti deliberazioni;
- c) lo schema di bilancio di previsione finanziario, da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno;
- f) Il piano degli indicatori di bilancio presentato al Consiglio unitamente al bilancio di previsione e al rendiconto;

# PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO

- g) Il piano integrato di attività e organizzazione da approvare entro 30 giorni dalla data ultima di approvazione del bilancio;
- h) lo schema di delibera di assestamento del bilancio, comprendente lo stato di attuazione dei programmi e il controllo della salvaguardia degli equilibri di bilancio, da presentare al Consiglio entro il 31 luglio di ogni anno;
- i) le variazioni di bilancio da adottare entro il 30 novembre (31 dicembre per talune fattispecie);
- l) lo schema di rendiconto sulla gestione, che conclude il sistema di bilancio dell'ente, da approvarsi entro il 30 aprile dell'anno successivo all'esercizio di riferimento.

# IL CICLO DELLA PROGRAMMAZIONE



*Autore: Daniela  
Caianiello*

10

---

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

La novità più rilevante introdotta dal D.M. dello scorso 25 luglio è rappresentata dalla revisione del ciclo della programmazione di bilancio, che ha la dichiarata finalità di favorire l'approvazione del bilancio di previsione entro i termini previsti dalla legge.

La norma attribuisce sempre maggiori responsabilità al dirigente Finanziario che si trova a dover governare l'intero processo, anche se molte decisioni non possono essere assunte senza chiari indirizzi da parte dell'Organo politico o senza la fattiva collaborazione degli altri dirigenti.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Le motivazioni alla base dell'introduzione del Decreto sono:

- a) Pochi Comuni approvano il bilancio di previsione entro il 31 dicembre;
- b) Alcuni Comuni della Sicilia approvano il Bilancio di previsione addirittura l'anno successivo.

Bisogna dare attuazione al principio costituzionalmente garantito del

**«Bilancio come bene pubblico  
che quindi deve essere garantito ai cittadini»**

Bisogna **«Umanizzare la contabilità pubblica»**, perché la contabilità non è mai neutrale: dietro i numeri ci sono le persone.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Si ricordano numerose sentenze di varie sezioni regionali della Corte dei Conti nelle quali si evidenzia come il ritardo nell'approvazione del bilancio di previsione "entro i termini stabiliti dall'art. 151 del TUEL compromette gravemente l'attività amministrativa dell'Ente e può dar luogo a irregolarità gestionali e contabili. Tale condotta configura una violazione dei principi di sana gestione finanziaria, con riflessi negativi anche sull'equilibrio complessivo della finanza pubblica".

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

L'iter di approvazione del bilancio per gli enti locali deve essere avviato entro il 15 settembre di ciascun esercizio, con l'invio ai responsabili dei servizi:

- 1) dell'atto di indirizzo per la predisposizione delle previsioni di bilancio, elaborato in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP (anche se non ancora approvato dal Consiglio) e tenuto conto dello scenario economico generale e del quadro normativo di riferimento vigente, predisposto dall'organo esecutivo con l'assistenza del Segretario comunale e/o del Direttore generale ove previsto;
- 2) dello schema del bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata (c.d. "bilancio tecnico"), predisposto dal responsabile del servizio finanziario.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Il termine per la predisposizione del bilancio tecnico è invece fissato al 30 settembre per gli enti locali di piccole dimensioni e per gli enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle unioni di comuni.

In quest'ultimo caso il bilancio tecnico deve essere predisposto dal responsabile del servizio finanziario dell'unione, sulla base degli indirizzi strategici e operativi ricevuti dall'organo esecutivo dell'ente locale aderente.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Il principio contabile precisa che, in assenza di indirizzi dell'organo esecutivo, il responsabile del servizio finanziario predispone in ogni caso il bilancio tecnico, in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP.

Tale situazione, rifacendosi all'esempio n. 2 riportato in fondo al principio contabile 4/1, si può verificare se si è in assenza di variazioni significative dello scenario generale e del quadro normativo di riferimento che non comportano la necessità di atti di indirizzo della giunta, ulteriori rispetto alle indicazioni del DUP che, anche se ancora non approvato dal consiglio, costituisce la comunicazione delle linee strategiche e operative su cui la giunta opera e rispetto alle quali presenta in consiglio il bilancio di previsione.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Il c.d. bilancio tecnico e' costituito da:

- a) i prospetti del bilancio riguardanti le previsioni delle entrate e delle spese riferiti almeno al triennio successivo, il prospetto degli equilibri e almeno gli allegati relativi **al fondo pluriennale vincolato e al fondo crediti di dubbia esigibilità**, per la cui definitiva elaborazione e' richiesta la collaborazione dei responsabili dei servizi;
- b) l'elenco dei capitoli distinti per centri di responsabilita' riferito ai medesimi esercizi considerati nel bilancio di previsione destinato ad essere successivamente inserito, con gli obiettivi generali di primo livello, nel piano esecutivo di gestione (PEG). Il responsabile del servizio finanziario valuta se articolare l'elenco dei capitoli anche per assessorati;

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Il c.d. bilancio tecnico e' costituito da:

c) i dati contabili della nota di aggiornamento al DUP, se risulta la necessità di integrare o modificare il DUP.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Pur non essendo previste sanzioni per il mancato rispetto dei menzionati termini del 15 o 30 settembre, così come di tutti gli altri successivi termini del ciclo di programmazione del bilancio, si evidenzia che in caso del mancato rispetto del termine di legge per l'approvazione del bilancio di previsione di fatto si paralizzerebbe ogni attività dell'Ente, perché salvo proroghe l'Ente si troverebbe in gestione provvisoria.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

**Articolo 163 D. Lgs. 267/2000 (Esercizio provvisorio e gestione provvisoria).**

2. Nel caso in cui il bilancio di esercizio non sia approvato entro il 31 dicembre e non sia stato autorizzato l'esercizio provvisorio, o il bilancio non sia stato approvato entro i termini previsti ai sensi del comma 3, e' consentita esclusivamente una gestione provvisoria nei limiti dei corrispondenti stanziamenti di spesa dell'ultimo bilancio approvato per l'esercizio cui si riferisce la gestione provvisoria. Nel corso della gestione provvisoria l'ente puo' assumere solo obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi, quelle tassativamente regolate dalla legge e quelle necessarie ad evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

**Articolo 163 D. Lgs. 267/2000 (Esercizio provvisorio e gestione provvisoria).**

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

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Per quanto concerne il processo semplificato di bilancio degli enti locali di piccole dimensioni, che il principio contabile individua negli enti che hanno meno di 50 dipendenti (o, in alternativa, negli enti la cui articolazione organizzativa non prevede distinte figure di responsabilità per l'ufficio personale, l'ufficio tecnico e l'ufficio entrate), si ritiene applicabile anche a tale situazione quanto chiarito nel Quaderno ANCI sul PIAO del mese di febbraio 2023, nel quale, in relazione al medesimo parametro (n. 50 dipendenti), previsto dal citato D.P.R. n. 81/2022, si è ritenuto, in coerenza con altre disposizioni vigenti, che il numero dei dipendenti debba essere calcolato al 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui si approva il PIAO, secondo le modalità di calcolo utilizzate per compilare la tabella 12 del conto annuale, ovvero sulla base dei cedolini stipendiali erogati al personale che accede ai fondi della contrattazione integrativa.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Per quanto concerne il “bilancio tecnico” è definito come lo schema del bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata, che il responsabile finanziario deve predisporre facendo riferimento ai dati di consuntivo consolidati degli esercizi precedenti, alla normativa vigente e alle previsioni del bilancio in corso di gestione relative alle annualità successive c.d. “trascinamento delle previsioni assestate”;

Questo utilizzo delle previsioni pluriennali del bilancio evidenzia la rilevanza delle previsioni del 2° e 3° esercizio del bilancio di previsione, mentre per gli investimenti occorre fare riferimento a quelli inseriti nell'ultimo piano triennale approvato e a quelli in corso di realizzazione compresi nel bilancio in gestione, tenendo conto dei correlati e vigenti cronoprogrammi di spesa.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Al fine di recepire le novità del principio contabile applicato 4/1, si suggerisce infine di modificare il regolamento di contabilità laddove preveda l'iter di approvazione del bilancio, limitandosi a far riferimento in generale al principio contabile, al fine di evitare di dover modificare il documento per eventuali future variazioni al testo di legge.

Andranno eventualmente disciplinati i seguenti punti:

- a) “L'organo di revisione rende il proprio parere non oltre i 15 giorni successivi, salvo diversa disposizione regolamentare.”
- b) “Salvo diversa disposizione regolamentare, il Segretario comunale provvede tempestivamente alla trasmissione al Consiglio della relazione dell'Organo di revisione, che riporta il parere sullo schema del bilancio di previsione.”

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

- c) “Entro i termini previsti dal regolamento di contabilità, i componenti dell'organo consiliare e l'organo esecutivo possono presentare emendamenti allo schema di bilancio, anche sulla base delle indicazioni presenti nella Relazione che riporta il parere dell'organo di revisione sul bilancio.”
- d) l'iter di approvazione del D.U.P. alla luce dei controversi orientamenti giurisprudenziali.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Scadenze	Adempimento
15 settembre	Il Dirigente finanziario invia una nota ai Dirigenti con l'atto di indirizzo della Giunta, <i>il bilancio tecnico</i> e la richiesta di eventuali modifiche.
5 ottobre	I Dirigenti predispongono le previsioni di bilancio e le comunicano al Dirigente Finanziario. Trasmettono, inoltre, le proposte di deliberazione da allegare al bilancio e le schede del programma triennale delle forniture e dei servizi. L'assenza di comunicazione corrisponde a condivisione del bilancio tecnico.
20 ottobre	Il Dirigente del Servizio Finanziario predispone la versione finale del bilancio di previsione e l'eventuale nota di aggiornamento al DUP e li trasmette all'organo esecutivo.
15 novembre	L'organo esecutivo esamina la documentazione trasmessa dal Dirigente finanziario, predispone l'eventuale Nota di aggiornamento DUP e lo Schema di bilancio di previsione.
15 novembre	L'organo esecutivo deposita, ai fini della presentazione al Consiglio, l'eventuale nota di aggiornamento al DUP e lo Schema di bilancio di previsione 2024-2026.

# L'iter di approvazione del Bilancio di Previsione 2025 -2027

Scadenze	Adempimento
15 novembre	Il Dirigente finanziario trasmette lo schema di bilancio deliberato dall'Organo Esecutivo ai Revisori per il parere.
30 novembre	L'Organo di Revisione rende il parere.
30 novembre	Il Segretario Comunale provvede alla trasmissione al Consiglio della relazione dell'Organo di revisione.
30 novembre	L'organo esecutivo presenta al Consiglio Comunale l'eventuale Nota di aggiornamento DUP e lo Schema di bilancio di previsione.
27 dicembre	Presentazione eventuale emendamenti
31 dicembre	Il Consiglio Comunale approva l'eventuale nota di aggiornamento al DUP ed il bilancio di previsione.

---

# Il Documento Unico di Programmazione

# Il documento unico di programmazione

Per quanto riguarda l'approvazione del DUP, si sottolinea come il TAR Bari con la sentenza n. 256/2023 abbia annullato il bilancio di previsione di un Comune, perché approvato nella medesima seduta del DUP. Il tribunale ha quindi censurato la prassi diffusa di portare all'attenzione del Consiglio Comunale contestualmente i due documenti, in questo modo, secondo i Giudici, venendo meno la seduta dedicata alla discussione e all'approvazione del DUP, non si può ritenere che il bilancio approvato sia stato redatto in coerenza con il DUP, poiché nessun contributo offerto dai Consiglieri potrà essere recepito in un documento già pre-confenzionato, tale iter mina la legittimità procedimentale determinando l'annullamento del bilancio. Tale orientamento è stato confermato anche dalla recente sentenza di Consiglio di Stato n. 9551/2023.

# Il documento unico di programmazione

In precedenza il TAR Lombardia con la sentenza 3 giugno 2021n. 1363 si era espresso in senso contrario.

Secondo i giudici milanesi la norma deve esser eletta senso che il DUP costituisce presupposto logico – giuridico del bilancio di previsione, sicchè è necessario e sufficiente , affinchè la stessa possa dirsi rispettata, che il primo si ponga quale presupposto logico del secondo, nel senso che il bilancio di previsione, assumendo a presupposto le previsioni del DUP ne deve dare concreta attuazione.

Di conseguenza è sufficiente che, anche nella medesima delibera di Consiglio Comunale, l'approvazione del DUP preceda l'approvazione del bilancio di previsione.

# Il documento unico di programmazione

Tra le due diverse soluzioni prospettate appare plausibile pensare che il vulnus sia sanabile con l'indizione e lo svolgimento di una specifica seduta consiliare per la discussione del Dup, preliminare rispetto alla seduta per l'approvazione del bilancio di previsione. Se il Dup sarà approvato senza modifiche, la proposta di bilancio della giunta mantiene la coerenza con esso e potrà procedersi alla sua successiva approvazione. Se al Dup dovessero, invece, essere apportate modifiche e integrazioni a mezzo di emendamenti consiliari che ne variano il contenuto, nella successiva seduta dedicata al bilancio dovrà procedersi, preliminarmente, alla sottoposizione al consiglio ed approvazione degli emendamenti aventi riflessi sul bilancio derivanti dalle modifiche apportate al Dup.

# Il documento unico di programmazione

Il prospettato procedimento sembra essere rispettoso della disciplina tesa a garantire l'esercizio effettivo delle funzioni del consiglio quale organo di indirizzo e programmazione. Non sarebbe, tuttavia, superfluo un chiarimento formale del competente ministero.

In ogni caso appare utile disciplinare le modalità di approvazione del DUP – soprattutto in relazione all'approvazione del Bilancio di previsione – nel Regolamento di Contabilità che dovrà essere aggiornato alla luce delle recenti modifiche.

# Il documento unico di programmazione

La recente sentenza del Consiglio di Stato (n. 4.426 del 17 maggio 2024), ribalta quanto stabilito dal Tar Bari con sentenza n. 256/2023 affermando invece come non sia obbligatorio approvare il DUP in una seduta consiliare separata e preliminare rispetto a quella relativa all'approvazione del bilancio.

Il Consiglio di Stato, accogliendo il ricorso di un Comune, sostiene che sebbene il DUP sia propedeutico all'approvazione del bilancio di previsione, come indicato dall'articolo 151 comma 1 e dall'art. 170 comma 5 del TUEL, non vi è l'obbligo di approvare i due documenti in due sedute distinte

L'articolo 174 comma 1 del TUEL infatti prevede la presentazione congiunta in Consiglio.

# Il documento unico di programmazione

## Art. 174 del D. Lgs. 267/2000

Lo schema di bilancio di previsione finanziario e il Documento unico di programmazione sono predisposti dall'organo esecutivo e da questo presentati all'organo consiliare unitamente agli allegati entro il 15 novembre di ogni anno secondo quanto stabilito dal regolamento di contabilità.

# Il documento unico di programmazione

In ogni caso appare utile disciplinare le modalità di approvazione del DUP – soprattutto in relazione all’approvazione del Bilancio di previsione – nel Regolamento di Contabilità che dovrà essere aggiornato alla luce delle recenti modifiche, garantendo il rispetto dei termini minimi tra convocazione del Consiglio Comunale e data della seduta, garantendo che tutti gli atti siano a disposizione dei Consiglieri Comunali.

# Caratteristiche del DUP (ART. 170 D.LGS.267/2000)

Il D.U.P. comprende al suo interno anche il piano triennale dei Lavori Pubblici, il triennale delle forniture e dei servizi, il ~~piano triennale assunzionale~~, il piano delle alienazioni (eventuale), il piano degli incarichi (eventuale) ed il piano delle razionalizzazioni (facoltativo nel DUP ritorna nel PIAO).

# Il documento unico di programmazione

Il DUP e' lo strumento che permette l'attività di guida strategica ed operativa degli enti locali e consente di fronteggiare in modo permanente, sistemico e unitario le discontinuità ambientali e organizzative.

Il DUP costituisce, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione.

Il regolamento di contabilità deve disciplinare i casi **di inammissibilità e di improcedibilità** per le deliberazioni di consiglio e di giunta che non sono coerenti con le previsioni e i contenuti programmatici del DUP degli enti locali.

# Il documento unico di programmazione

Art. 151. (Principi generali). - 1. Gli enti locali ispirano la propria gestione al principio della programmazione. ....Comma 2 –

## Il DUP si compone di due sezioni:

- **la Sezione Strategica (SeS)** con orizzonte temporale di riferimento pari a quello del mandato amministrativo.

- **la Sezione Operativa (SeO)**, di valenza pari a quella del bilancio di previsione.

# Il documento unico di programmazione

La Sezione Strategica (SeS) sviluppa e concretizza le linee programmatiche di mandato

Definisce gli obiettivi strategici attraverso un processo di analisi di:

- Obiettivi generali assegnati dal Governo
- Valutazione condizione socio-economica del territorio
- Flussi finanziari ed economici
- Organizzazione dei servizi pubblici locali, con riferimento a costi e fabbisogni standard
- Indirizzi generali sulla risorse e sugli impieghi (analisi inventari, programmi/progetti investimenti, tributi e tariffe, indebitamento, situazione di cassa, spesa corrente, ecc...)
- Risorse umane e strumentali disponibili
- Vincoli di finanza pubblica

# Il documento unico di programmazione

La Sezione Operativa (SeO), ha valenza pari a quella del bilancio di previsione.

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

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

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

# Il documento unico di programmazione

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

La SeO individua, per ogni singola missione, i programmi che l'ente intende realizzare per conseguire gli obiettivi strategici definiti nella SeS.

Per ogni programma, e per tutto il periodo di riferimento del DUP, sono individuati gli obiettivi operativi annuali da raggiungere. Per ogni programma sono individuati gli aspetti finanziari, sia in termini di competenza con riferimento all'intero periodo considerato, che di cassa con riferimento al primo esercizio, della manovra di bilancio.

# Il documento unico di programmazione

---

La Sezione Operativa (SeO) è articolata in 2 parti:

## PARTE 1'

analisi delle risorse, motivazione delle scelte, individuazione dei programmi, ecc....

## PARTE 2'

Comprende la programmazione in materia di lavori pubblici, **personale** e patrimonio.

# DUP SEMPLIFICATO:

## Decreto Interministeriale del 18 maggio 2018

La principale modifica riguarda l'eliminazione, per gli enti di minore dimensione, della sezione relativa agli indirizzi generali relativi al periodo di mandato, che sono già esplicitati in documenti previsti dalla normativa.

Per i Comuni sino ai 2000 abitanti vi è un'ulteriore semplificazione che riguarda la parte descrittiva: viene meno l'analisi relativa alla situazione socio – economica ed alle risultanze dei dati della popolazione e del territorio.

Non sono richiesti gli obiettivi strategici per ogni missione, ma rimane la disamina delle principali spese e delle entrate previste per il loro finanziamento, nonché l'analisi sulle modalità di offerta dei servizi pubblici locali, la programmazione urbanistica e dei lavori pubblici e l'inserimento nel DUP di tutti gli altri strumenti adottati dall'Ente.

# DUP SEMPLIFICATO:

## Decreto Interministeriale del 18 maggio 2018

Il modello esemplificativo allegato al Decreto è riferito ai comuni sino a 5.000 abitanti, non è stata predisposta la modulistica relativa ai comuni sino a 2.000 abitanti che lo potranno in ogni caso adattare eliminando:

DALLA PARTE PRIMA:

1. Risultanze dei dati relativi alla popolazione, al territorio ed alla situazione socio economica dell'Ente;

DALLA PARTE SECONDA:

d) Principale obiettivi delle missioni attivate.

## DA INSERIRE NEL DUP



La Corte dei Conti Sezione di Controllo per l'Emilia Romagna con la deliberazione n. 144/2018 ha stabilito che all'interno degli incarichi da inserire nel DUP devono essere ricompresi anche quelli del patrocinio legale previsti dall'Ente in base a delle stime attendibili.

Pur non rientrando tra i contenuti obbligatori del DUP indicati nell'allegato 4/1 del D. Lgs. 118/2011 la Corte ritiene che l'inserimento degli incarichi legali negli atti di programmazione “risponde ad un criterio di buon andamento e di corretta gestione delle risorse pubbliche, anche in funzione di una stima appropriata delle coperture finanziarie.”

# **Il Programma Triennale delle opere Pubbliche e delle forniture e servizi.**

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

L'art. 37 del D. Lgs. 36/2023 prevede che le amministrazioni aggiudicatrici adottino il programma triennale dei lavori pubblici ed il programma triennale degli acquisti di beni e servizi;

comma 2. *Il programma triennale dei lavori pubblici e i relativi aggiornamenti annuali contengono i lavori, compresi quelli complessi e da realizzare tramite concessione o partenariato pubblico-privato, il cui importo si stima pari o superiore alla soglia di cui all'articolo 50, comma 1, lettera a). [Pari a € 150.000]*

*I lavori di importo pari o superiore alla soglia di rilevanza europea di cui all'articolo 14, comma 1, lettera a) [Pari a € 5.382.000] per gli appalti pubblici di lavori e per le concessioni; sono inseriti nell'elenco triennale dopo l'approvazione del documento di fattibilità delle alternative progettuali e nell'elenco annuale dopo l'approvazione del documento di indirizzo della progettazione.*

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

L'art. 5 comma 5 dell'allegato I.5 del D.Lgs. 36/2023 prevede che *“Successivamente alla adozione, il programma triennale e l'elenco annuale sono pubblicati sul sito istituzionale del committente e ne è data comunicazione alla Banca dati nazionale dei contratti pubblici. Le stazioni appaltanti e gli enti concedenti possono consentire la presentazione di eventuali osservazioni entro trenta giorni dalla pubblicazione di cui al primo periodo.*

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

*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 di cui al primo periodo, nel rispetto di quanto previsto dal comma 4, e con pubblicazione in formato open data presso i siti informatici della stazione appaltante e dell'ente concedente. Le stazioni appaltanti o gli enti concedenti possono adottare ulteriori forme di pubblicità purché queste siano predisposte in modo da assicurare il rispetto dei termini di cui al presente comma”;*

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

Il Piano triennale dei lavori pubblici ed il relativo schema approvato con l'allegato I.5 del D.Lgs. 36/2023, prevedono che le opere vengano iscritte nei singoli esercizi della programmazione in cui le stesse prendono l'avvio, senza alcun riguardo per i tempi di realizzazione;

In ossequio al principio di coerenza interna dei documenti che compongono il sistema di bilancio, si rende necessario integrare lo schema di programma triennale dei lavori pubblici con un **cronoprogramma** che metta in evidenza gli esercizi in cui le obbligazioni verranno a scadenza, funzionale alla predisposizione del bilancio di previsione;

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

Il D.M. M.I.T. 16/1/2018 è abrogato a partire dal 1° luglio 2023, i nuovi schemi tipo sono nell'allegato I.5 al nuovo codice che prevede la compilazione delle seguenti schede:

Scheda A: QUADRO DELLE RISORSE NECESSARIE ALLA REALIZZAZIONE DEL PROGRAMMA;

- Scheda B: ELENCO DELLE OPERE INCOMPIUTE;
- Scheda C: ELENCO DEGLI IMMOBILI DISPONIBILI;
- Scheda D: ELENCO DEGLI INTERVENTI DEL PROGRAMMA;
- Scheda E: INTERVENTI RICOMPRESI NELL'ELENCO ANNUALE;

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

- **Scheda F:** ELENCO DEGLI INTERVENTI PRESENTI NELL'ELENCO ANNUALE DEL PRECEDENTE PROGRAMMA TRIENNALE E NON RIPROPOSTI E NON AVVIATI
- **Scheda G:** QUADRO DELLE RISORSE NECESSARIE ALLA REALIZZAZIONE DEL PROGRAMMA;
- **Scheda H:** ELENCO DEGLI ACQUISTI DEL PROGRAMMA;

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

Per i contributi da altre amministrazioni la nuova normativa non richiede più, come l'art. 14, comma 9 della L. 109/1994 e l'art. 128, comma 10 del D. Lgs. 163/2006, che l'inserimento di un'opera finanziata con contributi pubblici sia subordinata allo stanziamento nel bilancio dell'amministrazione erogante del correlato stanziamento, anche perché spesso per partecipare ai bandi è espressamente richiesto l'inserimento dell'opera nel programma triennale per poter richiedere il finanziamento.

In ogni caso vi è una distinzione tra le opere inserite nell'elenco annuale, per le quali il quadro economico deve essere già definito con precisione e quelle inserite nella seconda/terza annualità

# Programma triennale dei Lavori Pubblici 2025 – 2027 ed Elenco annuale dei lavori per l'anno 2025

---

Art. 37 D. Lgs. 36/2023

3. Il programma triennale di acquisti di beni e servizi e i relativi aggiornamenti annuali indicano gli acquisti di importo stimato pari o superiore alla soglia di cui all'articolo 50, comma 1, lettera b). *[Pari a € 140.000]*

4. Il programma triennale e i relativi aggiornamenti annuali sono pubblicati sul sito istituzionale e nella banca dati nazionale dei contratti pubblici.

# Nuovo decreto

La Commissione Arconet, nella seduta del 17 luglio 2024 ha approvato lo schema di decreto per il 17° aggiornamento dei principi contabili, che prevede l'adeguamento dell'allegato 4/2 del Dlgs. 118/2011 che regola la contabilizzazione delle opere pubbliche.

Il decreto ha eliminato i paragrafi 5.3.12 e 5.3.13, che trattavano la registrazione delle spese per la progettazione minima richiesta per l'inserimento di un intervento nei piani triennali dei lavori pubblici e negli elenchi annuali, considerato che il nuovo Codice non richiede più questi livelli di progettazione.

Il punto 5.3.14 è stato riscritto per prevedere che i lavori realizzati in amministrazione diretta siano contabilizzati in bilancio senza necessità di un'iscrizione preliminare nei programmi triennali.

# Nuovo decreto

Le spese correlate, inclusa la progettazione interna, sono registrate imputando i costi a seconda della loro natura economica al Titolo I o II della spesa.

Affinché la spesa di progettazione possa essere contabilizzata tra gli investimenti, è necessario che i documenti di programmazione dell'ente, che definiscono gli indirizzi generali riguardanti gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche (DUP, e altri documenti di programmazione), individuino in modo specifico l'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata, prevedendone altresì le necessarie forme di finanziamento. In ogni caso, gli stipendi del personale dell'ente incaricato della programmazione e della progettazione sono classificati tra le spese di personale (spesa corrente).

# Nuovo decreto

Per quanto riguarda gli incentivi per le funzioni tecniche, il decreto modifica il paragrafo 5.2, prevedendo che l'impegno di spesa riguardante tali emolumenti debba essere registrato a seguito della sottoscrizione della contrattazione integrativa dell'esercizio cui gli incentivi si riferiscono, non più a seguito della formale destinazione al fondo delle funzioni tecniche, come precedentemente previsto dal principio contabile applicato 4/2.

Tale previsione non appare del tutto coerente con quanto indicato nella relazione illustrativa al nuovo codice dei contratti pubblici che, in riferimento all'art. 45 del D.Lgs. n. 36/2023, che disciplina gli incentivi, sostiene che siano erogati direttamente al personale dipendente, senza la confluenza nel fondo per l'incentivazione, come previsto dall'art. 113 del precedente codice dei contratti pubblici, prevedendo una semplificazione.

# Nuovo decreto

La formulazione della Commissione Arconet risulta invero coerente con quanto previsto dalla nota MEF-RGS prot. n. 225928 del 12 settembre 2023, che ha precisato che gli incentivi per le funzioni tecniche (art. 45 del D. Lgs. 36/2023) sebbene non soggetti a contrattazione integrativa, devono essere ricompresi nel fondo delle risorse decentrate.

Resta confermata invece la necessità di operare il giro contabile, **che potrà essere effettuato solo in seguito alla sottoscrizione della contrattazione integrativa.**

# Nuovo decreto

Il 17° decreto correttivo si occupa anche del partenariato pubblico-privato (PPP), che, come definito dall'art. 174 del D.Lgs. n. 36/2023, è un'operazione economica in cui il rischio operativo connesso alla realizzazione dei lavori o alla gestione dei servizi **è allocato in capo al soggetto privato.**

Il decreto prevede che gli impegni riguardanti i canoni e i contributi destinati agli operatori privati siano imputati agli esercizi di esigibilità della spesa previsti dai relativi contratti o convenzioni.

# Nuovo decreto

Nel caso di operazione di PPP che non contempli il rischio operativo in capo al soggetto privato, l'acquisizione dell'opera oggetto del contratto e ogni eventuale debito ad esso connesso del locatario o cedente **dovranno essere contabilizzati come indebitamento per l'intero valore, osservando, pertanto, le disposizioni contabili di cui ai paragrafi dal 3.17 al 3.20, al 3.21 e al 3.25 del principio contabile applicato 4/2, che riguardano appunto l'indebitamento.**

Lo stato di avanzamento di realizzazione dell'opera e il relativo debito devono essere iscritti nello stato patrimoniale.

## Nuovo decreto

Per quanto concerne, invece, la rappresentazione nel bilancio di previsione di entrate per permessi da costruire destinate al finanziamento di opere a scomputo, viene precisato che questa è possibile solo nei casi in cui **la consegna delle opere è prevista dalla Sezione Strategica del DUP** e non più dalla Sezione Operativa del medesimo strumento di programmazione.

# Nuovo decreto

Nei casi in cui la copertura delle spese per la realizzazione di lavori pubblici imputate al titolo II del bilancio risulti costituita da entrate esigibili nel medesimo esercizio in cui sono esigibili le spese correlate, nel bilancio di previsione gli stanziamenti di entrata e di spesa sono iscritti distintamente con imputazione ai singoli esercizi di esigibilità. Nei casi in cui la copertura di tali spese risulti costituita da entrate esigibili anticipatamente rispetto all'esigibilità delle spese correlate, nel bilancio di previsione è iscritto il fondo pluriennale vincolato di spesa.

# Nuovo decreto

Gli stanziamenti sono interamente prenotati a seguito dell'avvio del procedimento di spesa individuato dalla decisione di contrarre di cui all'articolo 17, comma 1, del d.lgs. n. 36/ 2023 e, per gli enti locali, di cui all'art. 192 del TUEL, e sono via via impegnati a seguito della stipula dei contratti concernenti le fasi di progettazione o la realizzazione dell'intervento. Nei casi in cui l'avvio del procedimento di spesa comporta direttamente il perfezionamento dell'obbligazione giuridica, ad esempio nei casi di affidamento diretto di cui all'art. 50, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 36 del 2023, gli stanziamenti di spesa sono immediatamente impegnati sulla base della decisione di contrarre.

---

# Il programma triennale del fabbisogno del personale

# La programmazione del personale

Nella Parte del DUP riguardante la Sezione Operativa si prevede che per ogni programma devono essere definite le finalità e gli obiettivi annuali e pluriennali che si intendono perseguire, la motivazione delle scelte effettuate ed individuate le risorse finanziarie, ~~umane~~ e strumentali ad esso destinate.

La Parte seconda della Sezione operativa comprende la programmazione in materia di lavori pubblici, ~~personale~~ e patrimonio **e delle risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni di personale entro i limiti spesa e della capacità assunzionale dell'Ente in base alla normativa vigente.**

# La programmazione del personale

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

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

# La programmazione del personale

L'art. 33 del D. L. 34/2019 lega la capacità assunzionale dell'Ente al rapporto tra spesa del personale ed entrate correnti degli ultimi tre anni, quindi potranno aumentare per gli enti virtuosi, mentre la capacità assunzionale si ridurrà drasticamente per gli altri .

Gli Enti che hanno un rapporto tra la spesa del personale e le entrate correnti (al netto del Fondo crediti Dubbia Esigibilità sul bilancio di previsione) inferiore al valore soglia fissato in modo differenziato per fasce demografiche dei Comuni, potranno assumere per un numero superiore alle cessazioni nel limite individuato dal D.P.C.M.

# La programmazione del personale

Il DPCM del 17 marzo 2020 partendo da quanto disposto dall'art. 33 del D. L. 34/2019 stabilisce il valore soglia del rapporto della spesa del personale rispetto le entrate correnti.

I Comuni che si collocano al di sotto di tale valore soglia potranno incrementare la spesa di personale registrata nell'ultimo rendiconto approvato, per assunzioni di personale a tempo indeterminato sino ad una spesa complessiva rapportata alle entrate correnti non superiore al valore soglia.

In sede di prima applicazione e fino al 31 dicembre 2024, detto incremento annuale è autorizzato in misura non superiore a valori percentuali indicati nell'apposita tabella.

# La programmazione del personale

I Comuni virtuosi possono superare quindi il tetto di spesa previsto dall'art. 1, commi 557 e 562 della L. 296/2006, perché la norma prevede che “la maggior spesa per assunzioni di personale a tempo indeterminato” non sia considerata nel limite della spesa di personale.

Si ritiene pertanto che la norma non consenta di poter aumentare la spesa di personale per altre tipologia di spesa (ad esempio lavoro flessibile, buoni pasto, integrazione fondo dipendenti).

# La programmazione del personale

I Comuni che registrano una moderata incidenza della spesa di personale, il cui rapporto fra spese del personale e entrate correnti risulta compreso fra i valori soglia per fascia demografica individuati nella tabella 1 del comma 1 dell'art. 4 e quelli previsti dalla tabella 3, possono incrementare la propria spesa di personale solo a fronte di un incremento delle entrate correnti tale da lasciare invariato il predetto rapporto.

Infatti questi comuni, in ciascun esercizio di riferimento, devono assicurare un rapporto fra spesa di personale ed entrate correnti non superiore a quello calcolato sulla base dell'ultimo rendiconto approvato (attualmente il rendiconto 2023).

# La programmazione del personale

Gli Enti che invece superano tale rapporto adottano un percorso di graduale riduzione annuale del suddetto rapporto fino al conseguimento nell'anno 2025 del predetto valore soglia. A tal fine possono operare sia sulla leva delle entrate che su quella della spesa del personale, **eventualmente anche** applicando un turn over inferiore al 100%.

Gli Enti con elevata incidenza della spesa del personale sulle entrate correnti devono impegnarsi a rientrare nella soglia entro il 2025, se non dovessero riuscire ad allinearsi **scatterà la sanzione della limitazione delle assunzioni ed il turn over scenderà al 30% a partire dal 2025%.** Il mancato rispetto del valore soglia non implica il divieto di assunzione, ma solo la riduzione del tun over.

La responsabilità di monitorare che con i programmi assunzionali si contenga l'incidenza della spesa del personale sulla media delle entrate correnti spetta sia ai dirigenti (delle risorse umane e del personale), che ai Revisori. **I parametri potranno essere rivisti ogni 5 anni.**

# La programmazione del personale

Si evidenzia che dall'esercizio 2025 per i Comuni che rientrano nella seconda fascia, secondo quanto previsto dall'art. 5 comma 1 del DM 17 marzo 2020 non vi è più l'obbligo di contenere la spesa di personale nei limiti di quella registrata nel rendiconto 2018, perché tale prescrizione vale sino al 31/12/2024.

Quindi dal 2025 i Comuni con un buon rapporto tra spesa di personale ed entrate correnti potranno fare riferimento solo alla soglia di riferimento principale e non più alla Tabella 2

# La programmazione del personale

La spesa di personale da considerare è quella complessivamente impegnata per tutto il personale dipendente a tempo indeterminato e determinato, per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, nonché per tutti i soggetti a vario titolo utilizzati in strutture e organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti capo all'Ente, al lordo degli oneri riflessi ed **al netto dell'IRAP**, ma comprensiva invece di tutte le precedenti esclusioni (disabili, rinnovi contrattuali), così come rilevati nell'ultimo rendiconto approvato.

# La programmazione del personale

La circolare del Ministero dell'Interno dell'8 giugno 2020 indica in modo tassativo le voci di spesa di personale da considerare, che sono quelle relative ai macroaggregati BDAP:

U 1.01.00.00.000

U 1.03.02.12.001

U1.03.02.12.002

U1.03.02.12.003

U 1.03.02.12.999

# La programmazione del personale

Per Entrate correnti si intende la media degli accertamenti di competenza riferiti ai primi tre titoli delle entrate relativi agli ultimi tre rendiconti approvati, considerati al netto del FCDE stanziato nel bilancio di previsione relativo all'ultima annualità considerata, da intendersi rispetto alle tre annualità che concorrono la media.

IL FCDE è quello eventualmente assestato e relativo alla parte corrente del bilancio

# La programmazione del personale: gli interventi normativi.

Gli interventi normativi:

- 1) A decorrere dall'esercizio **2022**, per effetto dell'art. 57, c. 3-septies, D.L. n. 104/2020, è possibile escludere dal calcolo delle spese di personale quelle per nuove assunzioni espressamente finanziate da normative speciali.

# La programmazione del personale: gli interventi normativi.

**D.L. 14 agosto 2020, n. 104**

**Art. 57 - Disposizioni in materia di eventi sismici 3-septies.**

A decorrere dall'anno 2021 le spese di personale riferite alle assunzioni, effettuate in data successiva alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, finanziate integralmente da risorse provenienti da altri soggetti, espressamente finalizzate a nuove assunzioni e previste da apposita normativa, e le corrispondenti entrate correnti poste a copertura delle stesse non rilevano ai fini della verifica del rispetto del valore soglia di cui ai commi 1, 1-bis e 2 dell'articolo 33 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, per il periodo in cui è garantito il predetto finanziamento. In caso di finanziamento parziale, ai fini del predetto valore soglia non rilevano l'entrata e la spesa di personale per un importo corrispondente.

# La programmazione del personale: gli interventi normativi.

2) L'art. 3, c. 2, D.M. 21 ottobre in materia di nuovi criteri di classificazione relativi alle convenzioni per l'ufficio di segretario comunale e provinciale, adottato dal Ministero dell'Interno dispone:

*“Ai fini del rispetto dei valori soglia di cui all'art. 33, comma 2, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, ciascun comune computa nella spesa di personale la quota a proprio carico e, per il comune capofila, non rilevano le entrate correnti derivanti dai rimborsi effettuati dai comuni convenzionati a seguito del riparto della predetta spesa”.*

Pertanto, i comuni che partecipano a una convenzione di segreteria calcoleranno nella spesa di personale solo la quota di costo sostenuto per il segretario; coerentemente, il comune capofila eliminerà dalle entrate correnti i rimborsi ottenuti dagli altri enti convenzionati.

# La programmazione del personale: gli interventi normativi.

3) A decorrere dall'anno **2022**, per il CCNL 2019-2021 e per i successivi rinnovi contrattuali, è possibile escludere dal calcolo la spesa di personale conseguente ai rinnovi dei contratti collettivi nazionali di lavoro, riferita alla corresponsione degli arretrati di competenza delle annualità precedenti all'anno di effettiva erogazione di tali emolumenti, per effetto di quanto previsto dall'art. 3, c. 4-ter, D.L. n. 36/2022.

# La programmazione del personale: gli interventi normativi.

**D.L. 36/2022** Ulteriori misure urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)

**Art. 3 - Riforma delle procedure di reclutamento del personale delle pubbliche amministrazioni**

**4-ter.** A decorrere dall'anno 2022, per il contratto collettivo nazionale di lavoro relativo al triennio 2019-2021 e per i successivi rinnovi contrattuali, la spesa di personale conseguente ai rinnovi dei contratti collettivi nazionali di lavoro, **riferita alla corresponsione degli arretrati di competenza delle annualità precedenti all'anno di effettiva erogazione di tali emolumenti**, non rileva ai fini della verifica del rispetto dei valori soglia di cui ai commi 1, 1-bis e 2 dell'articolo 33 del D.L. 34/2019.

## La programmazione del personale

(PER GLI ENTI VIRTUOSI) Il parere espresso dal Ministero dell'Economia e delle Finanze-RGS in data 15 gennaio 2021 (prot. n. 12454), a proposito della possibilità per gli enti virtuosi di utilizzare in deroga i resti assunzionali del quinquennio 2015-2019, chiarisce che: *“l'utilizzo dei più favorevoli resti assunzionali dei cinque anni antecedenti al 2020 (annualità da 2025 a 2019) non può essere cumulato con le assunzioni derivanti dall'applicazione delle nuove disposizioni normative ex articolo 33, comma 2, del decreto legislativo n. 34/2019, ma tale possibilità di utilizzo costituisce una scelta alternativa – se più favorevole – alla nuova regolamentazione, fermo restando che tale opzione è consentita, in ogni caso, solamente entro i limiti massimi previsti dal valore soglia di riferimento di cui all'articolo 4, comma 1 – Tabella 1, del decreto attuativo.”*

# La programmazione del personale

Si ricorda anche la delibera della Corte dei Conti Puglia n. 85/2020 che ribadisce l'importanza dell'acquisizione preventiva della certificazione dell'Organo di revisione per verificare “la compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa con i vincoli di bilancio e quelli derivanti dall'applicazione delle norme di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori”, per evitare una ingiustificata espansione a livello locale delle spese per il personale.

# La programmazione del personale

Per monitorare correttamente la spesa di personale bisogna tener presente anche:

- a) del Fondo dipendenti che si incrementa all'aumentare del numero dei dipendenti in servizio rispetto a quelli presenti alla data del 31/12/2018;
- b) degli arretrati contrattuali (da accantonare in ciascun bilancio di previsione) e delle previsioni di aumento delle retribuzioni previste dai nuovi contratti (comparto e dirigenza) che comporteranno un incremento della spesa di personale non più sterizzabile.

# La programmazione del personale

## Assunzioni stagionali

### (ART. 22 COMMA 1, D.L. 50/2017)

I Comuni possono finanziare le assunzioni di personale stagionale mediante contratti di sponsorizzazione o accordi di collaborazione con soggetti privati, laddove dette assunzioni siano finalizzate all'erogazione di servizi aggiuntivi rispetto a quelli ordinari, di servizi pubblici non essenziali o prestazioni verso terzi paganti.

In tal caso, fermo il rispetto dei vincoli di finanza pubblica e del contenimento della spesa di personale, le relative spese non si computano ai fini del rispetto del tetto della spesa per il lavoro flessibile.

# La programmazione del personale

## Assunzioni stagionali vigili finanziate con i proventi del codice della strada

Invece le assunzioni di vigili finanziate con i proventi delle sanzioni del codice della strada, non vanno in deroga ai vincoli dell'art. 9, comma 28 del D. L. 78/2010

Con la delibera n. 141/2018 la Corte dei conti della Puglia ribadisce il rigore dei vincoli di finanza pubblica e conferma la posizione della sezione Campania che aveva già sostenuto come i proventi delle sanzioni del codice della strada costituiscono **esclusivamente un'eventuale fonte di finanziamento e non una deroga al tetto 2009.**

# La programmazione del personale

## Assunzioni a tempo determinato

### (ART. 16 D.L. 160/2016)

All'art. 9 comma 28, del D.L. 78/2010 è aggiunto “Sono in ogni caso escluse dalle limitazioni previste dal presente comma le spese sostenute per le assunzioni a tempo determinato ai sensi dell’art. 110, comma 1 D. Lgs. 267/2000”

Di fatto anche dal tetto della spesa per il lavoro flessibile (le spese sostenute nel 2009) devono essere esclusi gli incarichi a contratto conferiti ai sensi dell’art. 110, comma 1 del D. Lgs. 267/2000, sia per gli Enti con dirigenza che per gli Enti senza dirigenza.

# La programmazione del personale

La Corte dei Conti della Campania, con la delibera n. 78/2018 ha affrontato la questione relativa alla corretta modalità di calcolo del costo del lavoro flessibile proprio in considerazione dell'esclusione che la L. 160/2016 ha disposto per tutte le assunzioni dell'art. 110 comma 1 D. Lgs. 267/2000.

Ha chiarito che se le assunzioni in base all'art. 110 comma 1 sono ormai svincolate dai limiti imposti dal comma 28, art. 9 del D.L. 78/2010, le medesime non possono neanche essere conteggiate ai fini del calcolo della spesa flessibile sostenuta nel 2009, che deve ricomprendere esclusivamente le voci di spesa ancora soggette al limite.

# La programmazione del personale

La programmazione del personale deve ricomprendere anche le assunzioni flessibili

Nelle linee guida del Dpcm 8 maggio 2018 il piano triennale è definito come uno strumento programmatico, modulabile e flessibile e finalizzato a rilevare realmente le effettive esigenze dell'Ente.

Il concetto di dotazione organica è ormai superato e sostituito dal concetto di **SPESA POTENZIALE MASSIMA**, intesa quale dotazione di spesa “imposta come vincolo esterno dalla legge o da altra fonte”, fermo restando che **“per le Regioni e gli Enti territoriale sottoposti a tetti di spesa del personale, l'indicatore di spesa potenziale massima resta quello previsto dalla normativa vigente”**.

# DUP – RISORSE UMANE

Si evidenzia che alla luce dell'introduzione del P.I.A.O., l'approvazione della programmazione del fabbisogno di personale per gli anni 2025/2027 e del piano occupazionale 2025 è procrastinata all'approvazione di tale documento.

La modifica al principio contabile della programmazione «Allegato 4/1 del D. Lgs. 118/2011», apportata con il Decreto del Ministero delle Finanze del 25/7/2023 prevede che il DUP debba contenere, per ciascuno degli esercizi del triennio, solo la quantificazione delle risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni di personale entro i limiti di spesa e della capacità assunzionale dell'Ente in base alla normativa vigente, mentre il Piano triennale dei fabbisogni del personale, sarà incluso esclusivamente nell'ambito della sezione Organizzazione e Capitale umano del P.I.A.O.

# DUP – RISORSE UMANE

---

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

La programmazione di tali risorse finanziarie costituisce quindi il presupposto necessario per la formulazione delle previsioni della spesa di personale del bilancio di previsione e per la predisposizione e l'approvazione del Piano triennale dei fabbisogni di personale nell'ambito della sezione Organizzazione e Capitale umano del Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO) di cui all'articolo 6 del d. l. 80/2021.

# La programmazione del personale

Sulla base del quadro di programmazione definito da tali documenti nell'anno successivo è approvato il PEG (entro 20 giorni) ed il PIAO 2025-2027 (entro 30 giorni dall'ultima scadenza di bilancio).

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

## **ATTENZIONE!**



La legge di Bilancio al momento prevede il ritorno del turn over al 75% per le assunzioni a tempo indeterminato nell'anno 2025 per tutti i Comuni e le Città metropolitane con più di 20 dipendenti di ruolo in servizio.

---

# Il programma degli incarichi e delle collaborazioni

# Programma incarichi e collaborazioni

La legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008), per esigenze di contenimento della spesa pubblica ha previsto il ricorso agli incarichi esterni di collaborazione e delle relative modalità di affidamento:

– all’articolo 3, comma 55, ha disposto che *“gli Enti Locali possono stipulare contratti di collaborazione autonoma indipendentemente dall'oggetto della prestazione solo per attività istituzionali stabilite dalla legge o previste nel programma approvato dal Consiglio ex art. 42, comma 2, lett. b), del Tuel”*;

– all’articolo 3, comma 56, ha demandato al regolamento di organizzazione dell’ente l’individuazione di limiti, criteri e modalità per l'affidamento di incarichi di collaborazione autonoma che si applicano a tutte le tipologie di prestazioni;

La disciplina dell’affidamento degli incarichi di collaborazione da parte degli enti locali ha rafforzato il ruolo della programmazione consiliare, estendendo l’ambito del programma a tutte le tipologie di incarichi e non più solamente agli incarichi di studio, ricerca e consulenza;

# Programma incarichi e collaborazioni

L'art. 7, c. 6, D.Lgs. n. 165/2001 recita: *“6. Fermo restando quanto previsto dal comma 5-bis, per specifiche esigenze cui non possono far fronte con personale in servizio, le amministrazioni pubbliche possono conferire esclusivamente incarichi individuali, con contratti di lavoro autonomo, ad esperti di particolare e comprovata specializzazione anche universitaria, in presenza dei seguenti presupposti di legittimità:*

*a) l'oggetto della prestazione deve corrispondere alle competenze attribuite dall'ordinamento all'amministrazione conferente, ad obiettivi e progetti specifici e determinati e deve risultare coerente con le esigenze di funzionalità dell'amministrazione conferente;*

## Programma incarichi e collaborazioni

- b) l'amministrazione deve avere preliminarmente accertato l'impossibilità oggettiva di utilizzare le risorse umane disponibili al suo interno;*
- c) la prestazione deve essere di natura temporanea e altamente qualificata; non è ammesso il rinnovo; l'eventuale proroga dell'incarico originario è consentita, in via eccezionale, al solo fine di completare il progetto e per ritardi non imputabili al collaboratore, ferma restando la misura del compenso pattuito in sede di affidamento dell'incarico;*
- d) devono essere preventivamente determinati durata, oggetto e compenso della collaborazione.*

# Programma incarichi e collaborazioni

*Si prescinde dal requisito della comprovata specializzazione universitaria in caso di stipulazione di contratti di collaborazione per attività che debbano essere svolte da professionisti iscritti in ordini o albi o con soggetti che operino nel campo dell'arte, dello spettacolo, dei mestieri artigianali o dell'attività informatica nonché a supporto dell'attività didattica e di ricerca, per i servizi di orientamento, compreso il collocamento, e di certificazione dei contratti di lavoro di cui al decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, purché senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, ferma restando la necessità di accertare la maturata esperienza nel settore. Il ricorso ai contratti di cui al presente comma per lo svolgimento di funzioni ordinarie o l'utilizzo dei soggetti incaricati ai sensi del medesimo comma come lavoratori subordinati è causa di responsabilità amministrativa per il dirigente che ha stipulato i contratti. (...)*

# Programma incarichi e collaborazioni

Si evidenzia inoltre, che l'art. 7, c. 5-bis, D.Lgs. n. 165/2001, introdotto dal D.Lgs. n. 75/2017, prevede che **è fatto divieto** alle amministrazioni pubbliche di stipulare contratti di collaborazione che si concretizzano in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione siano organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro. Inoltre, lo stesso comma prevede che i contratti posti in essere in violazione di tali disposizioni **sono nulli e determinano responsabilità erariale**, così come i dirigenti che sono responsabili ai sensi dell'articolo 21 e a essi non può essere erogata la retribuzione di risultato.

# Programma incarichi e collaborazioni

Il programma deve dare prioritariamente conto degli obiettivi e delle finalità che si intendono raggiungere mediante il ricorso a collaborazioni esterne e della loro stretta coerenza e pertinenza con i programmi e progetti del Documento unico di programmazione ovvero con altri atti di programmazione generale dell'ente.

L'affidamento degli incarichi indicati nel programma compete agli organi gestionali, i quali vi provvederanno nel rispetto della disciplina generale nonché delle specifiche disposizioni contenute nel regolamento sull'ordinamento generale degli uffici e dei servizi, evidenziando che la violazione da parte dei responsabili dei suddetti presupposti costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

# Programma incarichi e collaborazioni

La L. 112/2008 all'art. 46 comma 2, ha previsto che l'affidamento degli incarichi di collaborazione da parte degli Enti locali possa avvenire solo per attività istituzionali stabilite dalla legge e previste nel programma approvato dal Consiglio Comunale, mentre al comma 3 ha demandato al bilancio di previsione dell'Ente la fissazione del limite di spesa per l'affidamento degli incarichi di collaborazione lasciando al regolamento sull'ordinamento generale degli uffici e dei servizi l'individuazione dei criteri e delle modalità per l'affidamento degli incarichi.

# Programma incarichi e collaborazioni

Possono essere affidati, anche senza previsione nel programma consiliare, gli incarichi previsti per attività istituzionali stabilite dalla Legge, intendendosi per tali quelli connessi a prestazioni professionali per la resa di servizi o adempimenti obbligatori per legge ovvero per il patrocinio o la rappresentanza in giudizio dell'Ente, qualora non vi siano strutture o uffici a ciò deputati.

Sono altresì esclusi gli incarichi connessi alla realizzazione delle opere pubbliche (progettazione, direzione lavori, collaudo, etc) appositamente previste nel programma triennale delle opere pubbliche e quelli per i quali si procederà all'affidamento mediante le procedure previste dal D. Lgs. 36/2023 (appalti di servizi).

# Programma incarichi e collaborazioni

Scheda allegata al programma degli incarichi:

Riferimento DUP	
Finalità ed obiettivi generali	
Area di intervento	
Motivazione dell'incarico ed individuazione delle professionalità	
Tipologia di incarico ed importo	

# Il piano delle alienazioni e delle valorizzazioni

# Piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio immobiliare

L'art. 58 del D.L. 112/2008 al comma 1 recita:

*« Per procedere al riordino, gestione e valorizzazione del patrimonio immobiliare di Regioni, Province, Comuni e altri Enti locali, nonché di società o Enti a totale partecipazione dei predetti enti, ciascuno di essi, con delibera dell'organo di Governo individua, redigendo apposito elenco, sulla base e nei limiti della documentazione esistente presso i propri archivi e uffici, i singoli beni immobili ricadenti nel territorio di competenza, non strumentali all'esercizio delle proprie funzioni istituzionali, suscettibili di valorizzazione ovvero di dismissione. Viene così redatto il piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari allegato al bilancio di previsione nel quale, previa intesa, sono inseriti immobili di proprietà dello Stato individuati dal Ministero dell'economia e delle finanze - Agenzia del demanio tra quelli che insistono nel relativo territorio. »*

# Piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio immobiliare

L'art. 58 del D.L. 112/2008.al comma 2 prevede:

*«L'inserimento degli immobili nel piano ne determina la conseguente classificazione come patrimonio disponibile, fatto salvo il rispetto delle tutele di natura storico-artistica, archeologica, architettonica e paesaggistico-ambientale. Il piano è trasmesso agli Enti competenti, i quali si esprimono entro trenta giorni, decorsi i quali, in caso di mancata espressione da parte dei medesimi Enti, la predetta classificazione è resa definitiva. La deliberazione del consiglio comunale di approvazione, del piano delle alienazioni e valorizzazioni determina le destinazioni d'uso urbanistiche degli immobili.»*

# Piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio immobiliare

I beni dell'ente inclusi nel piano delle alienazioni e delle valorizzazioni del patrimonio immobiliare possono essere:

- a) venduti;
- b) concessi o locati a privati, a titolo oneroso, per un periodo non superiore a cinquanta anni, ai fini della riqualificazione e riconversione dei medesimi beni tramite interventi di recupero, restauro, ristrutturazione anche con l'introduzione di nuove destinazioni d'uso finalizzate allo svolgimento di attività economiche o attività di servizio per i cittadini;
- c) **affidati in concessione a terzi.**

# Piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio immobiliare

L'inclusione dei beni nel suddetto piano, ivi inclusi i beni di proprietà dello Stato, individuati dal Ministero dell'economia e delle finanze, comporta:

- a) la classificazione del bene come patrimonio disponibile, decorsi 30 giorni dall'adozione del piano in assenza di osservazioni da parte dell'ente competente;
- b) effetto dichiarativo della proprietà, qualora non siano presenti precedenti trascrizioni;
- c) effetto sostitutivo dell'iscrizione del bene in catasto;
- d) gli effetti previsti dall'articolo 2644 del c.c.. (effetti della trascrizione).

# Piano delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio immobiliare

Il comma 11 dell'articolo 56-bis del D.L.69/2013, come modificato dal decreto legge n. 78/2015 (conv. in legg n. 125/2015) prevede che, *«In considerazione dell'eccezionalità della situazione economica e tenuto conto delle esigenze prioritarie di riduzione del debito pubblico, al fine di contribuire alla stabilizzazione finanziaria e promuovere iniziative volte allo sviluppo economico e alla coesione sociale, è altresì destinato al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato, il 10 per cento delle risorse nette derivanti dall'alienazione dell'originario patrimonio immobiliare disponibile degli enti territoriali, salvo che una percentuale uguale o maggiore non sia destinata per legge alla riduzione del debito del medesimo ente. Per gli enti territoriali la predetta quota del 10% è destinata prioritariamente all'estinzione anticipata dei mutui e per la restante quota secondo quanto stabilito dal comma 443 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (n.d.r spese di investimento).»*

# Destinazione dei proventi delle alienazioni

L'art. 1, comma 866, L. n. 205 del 2017 , così come modificato dalla L 12/2019, consente agli enti locali di avvalersi della possibilità di utilizzare i proventi derivanti dalle alienazioni patrimoniali, anche derivanti da azioni o piani 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, a condizione che rispettino i seguenti requisiti:

- 1) Registrino nel bilancio consolidato un rapporto tra totale delle immobilizzazioni e debiti di finanziamento superiore a 2;
- 2) In sede di bilancio di previsione non abbiano registrato incrementi di spesa corrente ricorrente;
- 3) Siano in regola con gli accantonamenti al Fondo crediti Dubbia esigibilità.

# Le previsioni del Bilancio 2024 -2026

---

# La previsione delle Entrate

# TARI

Il termine per approvare i PEF del servizio di gestione dei rifiuti urbani, le tariffe e i regolamenti della TARI e della tariffa corrispettiva è disallineato rispetto a quello stabilito dal TUEL per l'approvazione del bilancio di previsione.

Il comma 5-quinquies dell'art. 3 del D.L. n. 228/2021 fissa al 30 aprile di ciascun anno il termine per i suddetti adempimenti. Tale termine, peraltro, potrebbe essere modificato, visto che il comma 2 dell'art. 24 della bozza di decreto legislativo di attuazione della delega fiscale lo prevede al 31 luglio di ciascun anno.

Qualora il termine per la deliberazione del bilancio di previsione sia prorogato a una data successiva al 30 aprile dell'anno di riferimento, il termine per l'approvazione di PEF, tariffe e regolamenti TARI coincide con quello per la deliberazione del bilancio di previsione, mentre in caso di approvazione o di modifica dei provvedimenti relativi alla TARI o alla tariffa corrispettiva in data successiva all'approvazione del proprio bilancio di previsione, il comune provvede ad effettuare le conseguenti modifiche in occasione della prima variazione utile.

# TARI

---

Per quanto concerne il PEF 2022/2025, gli enti non sono obbligati a prevedere l'aggiornamento per l'esercizio 2025, potranno prevedere un incremento della tariffa solo qualora siano aumentati i costi del servizio nell'esercizio 2023.

# FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE

Le assegnazioni del Fondo di solidarietà comunale non sono ancora disponibili sul sito Finanza Locale per poter operare una simulazione si deve tener conto del comma 449, lettera c) dell'art. 1 della Legge n. 232/2016 che prevede il progressivo abbandono del criterio di riparto del FSC dei comuni delle regioni a statuto ordinario (RSO) basato sulla spesa storica a favore, specularmente, di un criterio basato sulla differenza tra le capacità fiscali e i fabbisogni standard (perequazione risorse) approvati dalla Commissione tecnica per i fabbisogni standard. Riepiloghiamo la composizione del riparto del FSC nel quadriennio 2024/2027:

<b>ANNI</b>	<b>Spesa storica (riga B6 del prospetto FSC 2023)</b>	<b>Perequazione risorse (riga B8 del prospetto FSC 2023)</b>
2024	30%	70%
2025	25%	75%
2026	20%	80%
2027	15%	85%

# FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE

Il Fondo di solidarietà comunale potrà essere quantificato, nelle more delle assegnazioni definitive, partendo dal Fondo di solidarietà 2024:

(Quota Fondo di solidarietà 2024 derivante da risorse storiche) x

$25/30 =$  Quota Fondo di solidarietà quota risorse storiche 2025

(Differenza tra fabbisogni standard e capacità fiscale 2024) x  $75/70 =$

Quota differenza tra fabbisogni standard e capacità fiscale 2025.

# FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE

A partire dall'anno 2025 vengono scorporate dal Fondo di solidarietà:

- a) le quote relative allo sviluppo dei servizi sociali,
- b) Quote per l'incremento dei posti negli Asili nido (rigo E2 del prospetto del Fondo di solidarietà comunale 2024);
- c) Quote per il potenziamento del trasporto per gli alunni disabili (rigo E3 del prospetto del Fondo di solidarietà comunale 2024).

La modifica vuole recepire la sentenza della Corte Costituzionale n. 71/2023 che censura le norme che impongono un vincolo nella destinazione del Fondo di solidarietà comunale ritenendole lesive dell'autonomia finanziaria degli Enti, così come sancito dall'art. 119 della Costituzione.

# FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE

Le risorse da destinare al Sociale saranno assegnate attraverso il Fondo speciale equità Livello dei servizi che corrisponde esattamente, per ciascuna annualità dal 2025 al 20230, alle medesime risorse che fino all'esercizio 2024 erano ricomprese nel Fondo di solidarietà comunale.

Il Fondo di speciale di equità Livello dei servizi deve essere stanziato al Titolo II delle Entrate con codifica E.2.02.02.01.001 "Trasferimenti correnti da Ministeri" e dovrà essere a destinazione vincolata.

Gli importi previsti restano in ogni caso invariati, così come previsti per le annualità successive.

# FONDO DI SOLIDARIETA' COMUNALE

Anche per il 2025 si dovranno prevedere i tagli in parte spesa già definiti sia per la nuova spending, che per l'ex taglio informatica, dall'esercizio 2026 si dovrà prevedere solo il taglio della nuova spending.

I due contributi sono trattenuti dalle quote relative al Fondo di solidarietà Comunale .

L'Ente dovrà accertare in entrata l'intero importo del contributo e stanziare in parte spesa alla voce di costo U. 1.04.01.01.'2' "Trasferimenti correnti al Ministero dell'Economia in attuazione delle norme in materia di contenimento della spesa."

In caso di incapienza dell'entrata gli importi saranno recuperati sui riversamenti IMU o su altri trasferimenti del Ministero dell'Interno.

## Concorso degli Enti agli obiettivi di finanza pubblica

Sommando quindi il vecchio e il nuovo contributo alla finanza pubblica i comuni subiranno, negli anni 2024 e 2025, un taglio di 300 milioni l'anno, che scenderanno a 200 milioni nelle annualità successive, fino al 2028.

Le province e città metropolitane vedranno un taglio di 100 milioni per i primi due anni e 50 milioni negli anni seguenti.

Nel complesso dal 2024 al 2028, la spending peserà per oltre 1,55 miliardi di euro.

		2024	2025	2026	2027	2028
COMUNI	Ex informatica	100	100	===	===	===
	Nuova Spending	200	200	200	200	200
	<b>TOTALE</b>	<b>300</b>	<b>300</b>	<b>200</b>	<b>200</b>	<b>200</b>
Province e Città Metropolitane	Ex informatica	50	50	===	===	===
	Nuova Spending	50	50	50	50	50
	<b>TOTALE</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>50</b>	<b>50</b>	<b>50</b>
<b>TOTALE COMPLESSIVO</b>		<b>400</b>	<b>400</b>	<b>250</b>	<b>250</b>	<b>250</b>

# CONTABILIZZAZIONE A BILANCIO

Indicazioni fornite dalla Ragioneria Generale dello Stato – Arconet – a quesiti posti dagli Enti

**Missione 1** – Servizi istituzionali, generali e di gestione

**Programma 3** – Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato

**Cofog 1.1** – Organi esecutivi e legislativi, attività finanziarie e fiscali e affari esteri

**Cod. Piano dei Conti**

U	V	Trasferimenti correnti al Ministero dell'economia in attuazione di norme in materia di contenimento di spesa	U.1.04.01.01.020
---	---	--	------------------

## Regolazione fondi Covid

Gli Enti che devono restituire i Fondi Covid non utilizzati dovranno prevedere in bilancio, in quote costanti, per le annualità 2024/2027, gli importi da restituire.

Gli Enti dovranno applicare la quota di avanzo vincolato, pari ad  $\frac{1}{4}$  del credito previsto dal D.M. del 19 giugno 2024, all'esercizio 2025, mentre non potranno applicare le quote relative alle annualità 2026 e 2027 che resteranno in avanzo vincolato nel Rendiconto 2024.

# Regolazione fondi Covid

---

Gli Enti che risultano a credito rispetto alle assegnazioni COVID ricevute, potranno prevedere in entrata al codice E. 2.01.01.01.001 “trasferimenti correnti da Ministeri” le risorse stabilite dal D.M. 19 giugno 2024.

## Copertura parziale delle spese per affidamento minori

---

E' previsto un fondo pluriennale di 100 milioni annui dal 2025 – 2027 per contribuire alla copertura parziale delle spese per l'affidamento con sentenza di minori e famiglie in difficoltà.

# Il problema delle aliquote I.M.U.

Per l'annualità 2025 **è obbligatorio** utilizzare l'applicativo informatico sul portale del federalismo fiscale per predisporre il prospetto da allegare alla Deliberazione di approvazione delle aliquote IMU.

E' importante evidenziare che in caso di mancata approvazione del prospetto (da inserire obbligatoriamente entro il 14 ottobre nel portale federalismo fiscale) **non saranno prorogate le tariffe dell'annualità precedente, ma si applicheranno le tariffe base previste dalla legge 16072019,** con impatti disastrosi sul bilancio dell'Ente.

# ATTENZIONE!



La legge di Bilancio al momento prevede un ulteriore contenimento della spesa che si attua applicando un accantonamento obbligatorio di parte corrente che i comuni in avanzo potranno spendere l'anno successivo per finanziare la spesa di investimento, mentre i comuni in disavanzo utilizzeranno per dare un'ulteriore copertura al disavanzo. La misura della'accantonamento per i Comuni dovrebbe essere:

<b>130 milioni</b>	<b>2025</b>
260 milioni	2026
260 milioni	2027
260 milioni	2028
440 milioni	2029

Autore: Daniela Gaianiello

# Anticipazione di Tesoreria

Fino al 2025, in deroga all'art. 222 del TUEL, come previsto dal vigente comma 555 dell'art. 1 della Legge n. 160/2019, al fine di agevolare il rispetto dei tempi di pagamento di cui al D.Lgs. n. 231/2002, il limite massimo dell'anticipazione di tesoreria, concedibile dal tesoriere, è pari ai 5/12 delle entrate correnti accertate nel penultimo esercizio precedente. Il predetto limite si estende anche all'utilizzo, in termini di cassa, delle entrate vincolate per il finanziamento di spese correnti, di cui all'art. 195 del TUEL.

# La parte spesa

# Le criticità delle spese da prevedere

Per la stesura del bilancio di previsione occorre tener conto delle seguenti criticità:

- A) Rinnovo dei contratti di alcuni settori quali la vigilanza, i servizi sociali che comporteranno inevitabilmente un incremento rilevante dei costi dei relativi servizi;
- B) Costo dell'indebitamento con riferimento ai mutui a tasso flessibili contratti negli ultimi esercizi;
- C) I rinnovi contrattuali del personale dell'Ente.

# I rinnovi contrattuali

Il 16 luglio 2024 è stato sottoscritto il Contratto per la dirigenza per il triennio 2019/2021, mentre nel 2025 si prevede la sottoscrizione del contratto del comparto.

Nel bilancio di previsione 2025/2027 gli Enti dovranno quantificare nella Missione 20 il Fondo per i rinnovi contrattuali relativi al periodo 2022 – 2024.

L'aumento medio tabellare pari al 5,78% comprende.

- a) l'IVC dello 0,50 che già viene erogata a partire dal mese di luglio 2022,
- b) L'anticipo dei benefici previsti dal D.L. 145/2023 pari al 3,35%, **che dovrebbe spettare solo per il 2024;**
- c) L'ulteriore aumento contrattuale dell'1,93%.

Quindi per il 2025 andranno previsti solo le voci a) e b) pari 2,43% oltre oneri previdenziali e IRAP pari a circa un ulteriore 0,35%, per complessivi 2,78%.

# I rinnovi contrattuali

Il punto 5.2 lettera a) del principio contabile allegato 4/2 al D. lgs. 11872022 prevede che “nelle more della firma del contratto **si auspica** che l’Ente accantoni annualmente le necessarie risorse concernenti gli oneri attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti. In caso di mancato sottoscrizione del contratto, le somme non utilizzate concorrono alla determinazione del risultato di amministrazione”

## FONDO RISCHI CONTENZIOSO

---

Il Servizio Contenzioso dovrà procedere a calcolare tale fondo sulla base della valutazione del rischio di soccombenza in contenziosi che riguardano l'Ente, tenendo conto delle eventuali spese a carico dell'Ente. In fase di rendiconto si dovranno accantonare le risorse necessarie per i pagamenti degli eventuali oneri che potranno gravare sull'Ente.

# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Il Fondo Contenzioso deve essere stanziato tenendo conto:

- a) Del contenzioso in essere;
- b) Di quanto già accantonato come fondo contenzioso nell'avanzo di amministrazione.

# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (allegato n. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011) disciplina in diverse parti il fondo contenzioso:

a) al punto 5.2, lettera h), viene precisato che “nel caso in cui l’ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l’esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l’ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell’esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva..

## FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Nel caso in cui, invece, il contenzioso nasca con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso”.

L'obbligo di accantonamento al fondo contenzioso, secondo il § 5.2, lettera h), attiene a giudizi in cui l'ente locale abbia significative probabilità di soccombere.

# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Le modalità di calcolo del fondo in esame sono indicate dalla Corte dei conti con un orientamento ormai consolidato: i contenziosi devono essere suddivisi, a seconda della loro probabilità di soccombenza, in: certi; probabili; possibili; evento remoto.

I contenziosi con rischio di soccombenza certo (100%) ineriscono a provvedimenti giurisdizionali esecutivi con i quali l'ente locale è stato condannato a pagare la controparte.

I contenziosi con rischio di soccombenza probabile presentano un rischio pari o superiore al 51%.

I contenziosi con rischio di soccombenza possibile presentano un rischio pari o superiore al 10%, ma pari o inferiore al 50%.

L'evento remoto presenta un rischio di soccombenza inferiore al 10%.

## FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Il Giudice contabile propone di accantonare nel fondo in esame, per ciascun contenzioso, un importo pari alla probabilità di soccombenza moltiplicata per il valore della causa. L'eccezione è rappresentata dagli eventi remoti, per i quali la Corte dei conti propone un accantonamento pari a zero.

Indicando il valore della causa come "v": Evento Rischio (r)  
Accantonamento (a) Certo 100%  $100\% * v$  Probabile  $51\% \leq r \leq 99\%$   $a = r * v$   
Possibile  $10\% \leq r \leq 50\%$   $a = r * v$  Remoto  $r < 10\%$  zero  
Pertanto, un contenzioso pari ad un valore di euro 50.000, con una probabilità di soccombenza stimata pari al 40%, deve comportare un fondo contenzioso pari ad euro 20.000 (euro 50.000 x 40%).

## FONDO RISCHI CONTENZIOSO

La sezione toscana della Corte dei conti ha indicato la possibilità che l'ente locale accantoni comunque l'intero importo del valore della causa: qualora il rischio di soccombenza sia superiore al 50%; qualora l'ente locale abbia registrato nei precedenti gradi di giudizio una sentenza sfavorevole. La ponderazione del rischio di soccombenza deve pertanto essere effettuata con oculatezza, possibilmente sulla base di specifiche relazioni del settore competente, suffragate da indicazioni del legale incaricato di seguire la pratica.

# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Dopo aver effettuato la ricognizione su ciascuna causa in essere, l'ente locale deve monitorare e verificare di essere dotato di un fondo contenzioso dato da:

- a) Quota accantonata nell'ultimo rendiconto approvato (esercizio T-1) (+);
- b) utilizzi della quota accantonata nell'esercizio T (-);
- c) stanziamenti nel bilancio di previsione T (+);
- d) modifiche all'accantonamento effettuate nell'esercizio T, a seconda dell'andamento del contenzioso (+/-).

Essendo dunque in fase di predisposizione il bilancio di previsione per il prossimo triennio, l'ente locale deve valutare bene quanto inserire alla voce c) del precedente elenco, considerando chiaramente anche gli importi di cui alle lettere a) e b).

# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Il fondo contenziosi legali è una specifica tipologia dei fondi rischi previsti dall'art. 167, comma 3, del D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL).

Il fondo deve essere allocato come di seguito indicato:

Missione 20 Fondi e accantonamenti Programma 03 Altri fondi

Titolo I Spese correnti

Macroaggregato 10 Altre spese correnti

Conto finanziario (5° livello) U.1.10.01.99.999

Sul capitolo di bilancio per il fondo contenziosi legali, come indicato dall'art. 167, comma 3 del TUEL, per tutti i fondi rischi, non è possibile né impegnare né tantomeno pagare (quindi lo stanziamento di cassa del fondo deve essere nullo); lo stanziamento di competenza confluirà a fine esercizio nella parte accantonata dell'avanzo di amministrazione.

# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

L'organo competente per l'utilizzo del fondo contenziosi legali cambia se si intende utilizzare l'accantonamento nell'avanzo di amministrazione, ovvero lo stanziamento nel bilancio di previsione.

Il diverso utilizzo dei due accantonamenti deriva soprattutto dalla vetustà dei contenziosi legali, in quanto: in caso di contenziosi non recenti, per i quali è stato effettuato nel corso degli anni l'accantonamento, l'accantonamento è confluito nell'avanzo di amministrazione; lo stanziamento nel bilancio di previsione (che comunque a fine esercizio, in caso di mancato utilizzo, confluirà anch'esso nel risultato di amministrazione) è effettuato a seguito di due diverse valutazioni: nuovi contenziosi, ovvero il timore prudenziale che l'accantonamento già effettuato nell'avanzo non sia sufficientemente capiente per i contenziosi in essere. Nel caso in cui l'ente locale sia destinatario di una sentenza sfavorevole relativa a contenziosi instauratisi negli anni passati, si dovrà applicare la quota accantonata per tale scopo nell'avanzo di amministrazione.



## FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Ai sensi del paragrafo 9.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, le quote accantonate dell'avanzo di amministrazione sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono state accantonate. Lo stesso paragrafo precisa altresì come, qualora sia accertato che la spesa potenziale non possa più verificarsi, la corrispondente quota dell'avanzo viene liberata dal vincolo di accantonamento. Nel caso invece di sentenze sfavorevoli sorte nell'esercizio in corso, nel quale è stato effettuato uno stanziamento a bilancio, il prelievo dal fondo contenzioso stanziato nel bilancio di previsione è di competenza della Giunta comunale, ai sensi dell'art. 176 del TUEL e non necessita del parere dell'organo di revisione. Inoltre, il TUEL non impone obblighi di comunicazione al Consiglio comunale dei prelevamenti dai fondi spese potenziali. L'applicazione della quota accantonata dell'avanzo di amministrazione è invece di competenza del Consiglio comunale e necessita del parere dell'organo di revisione.

## FONDO RISCHI CONTENZIOSO

Come indicato al termine della lettera h) del paragrafo 5.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, l'organo di revisione provvede a verificare la congruità degli accantonamenti al Fondo Contenzioso.

La deliberazione n. 14/SEZAUT/2017/INPR della sezione Autonomie della Corte dei conti ha fornito agli organi di revisione le linee guida per i controlli sul bilancio di previsione finanziario 2017/2019, specificando che “particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione”.



# FONDO RISCHI CONTENZIOSO

La sezione dell'Emilia-Romagna della Corte dei conti, con la deliberazione n. 167/2022, ha puntualizzato che le verifiche dell'organo di revisione non possono risolversi nell'enunciazione di un mero giudizio valutativo, richiedendo al contrario un procedimento di apprendimento, frutto cioè di una ricognizione puntuale del contenzioso, che si risolve nella formulazione di una vera e propria attestazione con valore di certezza, tale da escluderne un controllo a campione. La stessa sezione dell'Emilia-Romagna ha pertanto indicato l'opportunità che l'ente locale adotti una specifica deliberazione di Giunta comunale come atto ricognitivo del contenzioso, indicando per tutte le cause legali in essere la probabilità di soccombenza ed il relativo accantonamento effettuato.

# IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO NEL BILANCIO DI PREVISIONE

La sezione Regionale del Veneto ha censurato il comportamento di un Comune per non aver valorizzato nel bilancio di previsione il Fondo Pluriennale Vincolato, in considerazione della necessità di prevedere in bilancio gli investimenti coerentemente con i rispettivi cronoprogrammi (anche con riferimento a quelli finanziati con i fondi PNRR)

Il Comune si difendeva affermando di procedere al corretto calcolo del FPV in sede di Rendiconto, con il riaccertamento ordinario dei residui con il quale provvedeva a reimputare le spese non esigibili al 31/12/2024.

## IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO NEL BILANCIO DI PREVISIONE

La Corte ritiene non soddisfacente la giustificazione adottata dall'Ente richiamando i propri pareri (deliberazioni nn. 225/2018, n. 138/2023, n. 256/2023) e affermando che “desta perplessità la diffusa prassi che si sostanzia nel mancato inserimento, in sede di bilancio di previsione, di risorse FPV in entrata in attesa dell'approvazione del rendiconto di gestione dell'anno precedente e del relativo FPV di spesa, rinviando pertanto, ogni quantificazione a successive operazioni di variazione di bilancio nel corso di gestione.... Infatti, l'attendibilità della capienza delle risorse iscritte al FPV **è strettamente legata alla capacità di programmazione dell'Ente.**”

# IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO NEL BILANCIO DI PREVISIONE

Il mancato inserimento, in fase di programmazione del FPV dimostra l'assenza di uno sforzo programmatico che potrebbe pregiudicare anche il raggiungimento degli obiettivi fissati dal PNRR.

Tale monito era già presente nelle linee di indirizzo per la Relazione dei Revisori sui bilanci di previsione 2021 – 2023 approvate con la deliberazione della Corte dei Conti Sezione Autonomie n. 2/2021 che evidenzia quanto sia strategica, al fine di conseguire il bilanciamento tra le fonti di finanziamento impiegate e la spesa in conto capitale e di investimento, a salvaguardia degli equilibri finanziari dei bilanci e della sostenibilità del debito, la fase di programmazione e progettazione degli investimenti pubblici.

## IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO NEL BILANCIO DI PREVISIONE

Si sottolinea altresì quanto sia determinante lo strumento del **CRONOPROGRAMMA**, che deve garantire la corretta stima dell'importo del finanziamento, la tempistica delle varie fasi dell'investimento per stimare il più correttamente possibile i tempi di realizzazione dell'opera, il monitoraggio costante dello stato di attuazione dell'investimento.

I cronoprogrammi dovranno essere aggiornati al fine di tener conto degli effettivi tempi di realizzazione dell'investimento.

E' quindi fondamentale già in fase di redazione del Bilancio di previsione 2025 – 2027, **con il coinvolgimento dell'Ufficio Tecnico**, inserire la parte di spesa che si prevede sarà effettivamente realizzata nelle annualità successive.

# **Il Fondo crediti dubbia esigibilità**

## FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

In base alle regole del TUEL il FCDE è iscritto all'intervento 10 delle spese correnti.

Per quanto attiene all'utilizzo del FCDE, lo stesso non è oggetto di impegno e confluisce, al termine dell'esercizio, nel risultato di amministrazione quale fondo vincolato.

Non è disponibile per effettuare prelievi in favore di altri interventi di spesa (come invece il Fondo di Riserva) né per equilibrare il venire meno di entrate.

Alla chiusura dell'esercizio, costituendo economia di spesa ai sensi dell'art. 183, c. 3 del Tuel, concorre alla determinazione del risultato finale della gestione, confluendo **nell'avanzo di amministrazione tra i fondi accantonati**, di cui all'art. 187, c. 1, D.Lgs. n. 267/2000.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Per costruire il FONDO occorre innanzitutto individuare le categorie di entrate che possono essere di difficile esazione.

Per ciascuna delle entrate si dovrà calcolare il rapporto tra la media ponderata degli incassi in c/competenza e c/residui e la media ponderata degli accertamenti degli ultimi 5 anni.

Per le entrate che non presentano un andamento costante nel tempo, in quanto si verificano in modo sporadico (ad esempio la riscossione di una sentenza a favore) nella nota integrativa si dovrà esplicitare la modalità di calcolo del rischio di insolvenza.

Nel corso dell'esercizio l'andamento degli incassi dovrà essere costantemente monitorato per verificare la congruità del FONDO stanziato.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Non si devono svalutare le seguenti entrate:

- a) Crediti provenienti da amministrazioni pubbliche (ma possono comunque essere svalutate);
- b) Entrate auto liquidate accertate per cassa (ad esempio I.M.U., Addizionale IRPEF);
- c) Crediti assistiti da fidejussione;
- d) Altre entrate che siano considerate di sicura esigibilità, ma tale scelta deve essere opportunamente motivata e dimostrata nella nota integrativa;

La Commissione Arconet nella seduta del 20 settembre 2017 ha chiarito che le Amministrazioni pubbliche da considerare sono tutti gli Enti e i soggetti individuati dall'Istat e aggiornati annualmente entro il 30 settembre con il relativo elenco pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Con due Faq (la n. 25 e la n. 26 del 2017) la Commissione Arconet ha specificato, che come indicato nell'esempio n. 5 riportato in appendice al principio contabile allegato 4/2 del D. Lgs. 118/2011 è possibile determinare il rapporto tra incassi di competenza e relativi accertamenti, calcolando anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo, in conto residuo a valere sugli accertamenti dell'esercizio precedente, facendo slittare il quinquennio di riferimento di un anno.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Per determinare l'accantonamento al Fondo crediti dubbia esigibilità nel Bilancio di previsione 2025-2027:

a) occorre calcolare la media del quinquennio 2019 – 2023:

Incassi di competenza esercizio n + incassi esercizio n+1 in c/residui n)/

Accertamenti esercizio n ;

b) **Il DM 25/7/2023 ha reintrodotta la facoltà di poter utilizzare la media ponderata.**

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Il D.M. del 25 luglio 2023 reintroduce la modalità di calcolo del FCDE in sede di bilancio di previsione, prevista per i soli primi 5 anni di adozione del principio di competenza finanziaria. A tale proposito viene modificato l'esempio n. 5 di determinazione del FCDE riportato nel principio contabile applicato 4/2 ed in particolare, con la modifica introdotta, viene ora consentito di calcolare tale accantonamento, in sede di previsione, sulla base di una delle seguenti medie: media semplice (sia la media fra totale incassato e totale accertato, sia la media dei rapporti annui); rapporto tra la sommatoria degli incassi di ciascun anno ponderati con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio, rispetto alla sommatoria degli accertamenti di ciascun anno ponderati con i medesimi pesi indicati per gli incassi; media ponderata del rapporto tra incassi e accertamenti registrato in ciascun anno del quinquennio con i seguenti pesi: 0,35 in ciascuno degli anni nel biennio precedente e 0,10 in ciascuno degli anni del primo triennio.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Viene così superato l'unico previgente metodo previsto, che era quello della media semplice, di cui alla lettera a) del sopra riportato elenco. Al riguardo, il novellato principio contabile applicato 4/1 richiama il principio contabile generale n. 11 della costanza, anche con riferimento al calcolo della media in sede di rendiconto, che afferma che l'eventuale cambiamento dei criteri particolari di valutazione adottati **deve rappresentare un'eccezione nel tempo**, che risulti opportunamente descritta e documentata in apposite relazioni nel contesto del sistema di bilancio, al fine di permettere la comparabilità delle valutazioni tra i documenti contabili e delle singole e sintetiche valutazioni nel tempo. In altre parole, occorre evitare scelte di opportunità adottando criteri di calcolo del FCDE non omogenei nel tempo, al solo fine di ottenere un diverso risultato in termini di accantonamento contabile.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Si ricorda che il Responsabile finanziario dell'ente sceglie la modalità di calcolo della media per ciascuna tipologia di entrata o per tutte le tipologie di entrata, indicandone la motivazione nella nota integrativa al bilancio.

Resta ferma la possibilità, ai fini del calcolo del FCDE in sede di previsione, di determinare il rapporto tra incassi di competenza e relativi accertamenti, considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, slittando in tal caso il quinquennio di riferimento, per il calcolo della media, indietro di un anno.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Quindi, il novellato principio contabile ribadisce quanto già quanto spiegato nella FAQ n. 26 di Arconet del 27 ottobre 2017, correggendo il testo previgente che stabiliva che, dopo 5 anni dall'adozione del principio della competenza finanziaria a regime, il FCDE doveva essere determinato sulla base della media, calcolata come media semplice, calcolata rispetto agli incassi in c/competenza e agli accertamenti nel quinquennio precedente, senza più la possibilità di slittamento indietro del quinquennio di riferimento, come appunto previsto per i primi 5 anni dall'adozione del principio della competenza finanziaria. Il principio contabile conferma quanto espresso dalla FAQ n. 26.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Il metodo di calcolo del FCDE in sede di bilancio di previsione, con le tre medie, con la modifica che stiamo analizzando, viene ora allineato con quello del FCDE in sede di rendiconto, che prevede la possibilità di calcolare, sin dall'introduzione della contabilità armonizzata, in corrispondenza di ciascuna entrata di dubbia e difficile esazione, la media del rapporto tra gli incassi in c/residui e l'importo dei residui attivi all'inizio di ogni anno degli ultimi 5 esercizi, utilizzando le tre stesse medie ora reintrodotte per il calcolo del FCDE in sede di previsione. Ovviamente, il metodo di calcolo della media adottato in sede di bilancio di previsione, quale che sia, dovrà coincidere con quello utilizzato in sede di rendiconto, onde evitare di violare il principio della continuità.

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Si ricorda infine che il bilancio tecnico è costituito, tra gli altri documenti contabili elencati dal paragrafo 9.3.1 del novellato principio contabile 4/1, nell'ambito del processo di predisposizione ed approvazione del bilancio di previsione, dall'allegato relativo al FCDE, **per la cui definitiva elaborazione è richiesta la collaborazione dei responsabili dei servizi.**

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

FCDE su addizionale comunale all'IRPEF.

Il calcolo del FCDE in sede di previsione dovrà tenere conto anche dei chiarimenti forniti dalla Corte dei Conti Piemonte che, con la delibera n. 28/2023, ha ribadito che l'addizionale comunale non è, per sua natura, un'entrata esclusa dal FCDE, andando così a confermare quanto già affermato con la propria delibera n. 142/2021, nella quale si spiega che **se l'ente non accerta l'addizionale comunale all'IRPEF per cassa (ma per competenza), non può escludere dal calcolo del FCDE tale entrata.**

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

Pertanto, per escludere l'addizionale comunale all'IRPEF dal calcolo del FCDE è necessario che tale entrata sia accertata per cassa (fattispecie che il principio contabile applicato 4/2 esclude espressamente dal calcolo del FCDE), a nulla rilevando che si tratta di somme riversate dall'ADER (e quindi dallo Stato, fattispecie esclusa espressamente dal calcolo del FCDE) ovvero che si tratti di un'entrata tributaria riscossa per autoliquidazione dei contribuenti e non potendo considerare i residui attivi di tale entrata come un credito da altre amministrazioni pubbliche (fattispecie anch'essa esclusa espressamente dal calcolo del FCDE).

# FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITA'

L'articolo 107-bis del DL 18/2020 ha la possibilità di sterilizzare nel calcolo dell'Fcde l'annualità 2020 e 2021.

A partire dal rendiconto 2020 e dal bilancio di previsione 2021/2023, gli enti possono infatti calcolare l'importo da accantonare nel risultato di amministrazione o nel bilancio di previsione per i titoli 1 e 3 delle entrate prendendo a riferimento, nella percentuale di riscossione del quinquennio precedente, **i dati 2019 al posto di quelli del 2020 e del 2021.**

## **ATTENZIONE!**



La legge di Bilancio al momento prevede il ritorno del turn over al 75% per le assunzioni a tempo indeterminato nell'anno 2025 per tutti i Comuni e le Città metropolitane con più di 20 dipendenti di ruolo in servizio.

# Gli allegati al bilancio di previsione

# ALLEGATI AL BILANCIO

L'art. 11, comma 3 del D. Lgs.118/2011 prevede i seguenti allegati:

- a) Il prospetto esplicativo del risultato di amministrazione presunto;
- b) Il prospetto concernente la composizione per missioni e programmi del FPV per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione,
- c) Il prospetto concernente la composizione del FCDE per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione;
- d) Prospetto dimostrativo del rispetto dei vincoli di indebitamento;
- e) Prospetto delle spese previste per l'utilizzo dei contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;

# ALLEGATI AL BILANCIO

---

- f) Il prospetto delle spese previste per le funzioni delegate dalle regioni, per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione;
- g) Nota integrativa al bilancio di previsione;
- h) Il verbale del parere dell'Organo di Revisione o Revisore Unico.

# ALLEGATI AL BILANCIO

L'art. 172 del D. Lgs. 267/2000 prevede i seguenti allegati:

- a) L'elenco degli indirizzi internet di pubblicazione del rendiconto della gestione del bilancio consolidato deliberati e relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione, dei rendiconti e dei bilanci consolidati delle Unioni di Comuni e dei soggetti considerati nel gruppo "amministrazione pubblica" di cui al principio applicato del bilancio consolidato allegato al D. Lgs. 118/2011 e succ. modd., relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui il bilancio si riferisce. Tali documenti contabili sono allegati al bilancio di previsione qualora non integralmente pubblicati nei siti internet indicati nell'elenco

# ALLEGATI AL BILANCIO

- b) La deliberazione da adottarsi annualmente prima dell'approvazione del bilancio con la quale i comuni verificano la quantità e la qualità di aree e fabbricati da destinarsi alla residenza, alle attività produttive e terziarie. Ai sensi delle L. 167/1962, L. 865/1971 e L. 457/1978, che potranno essere ceduti in proprietà o in diritto di superficie con la stessa deliberazione i Comuni stabiliscono il prezzo di cessione per ciascun tipo di area o di fabbricato;
- c) Le deliberazioni con le quali sono determinate, per l'esercizio successivo, le tariffe, le aliquote d'imposta e le eventuali maggiori detrazioni, le variazioni dei limiti di reddito per i tributi locali e per i servizi locali, nonché per i servizi a domanda individuale, i tassi di copertura in percentuale del costo di gestione dei servizi stessi.

# ALLEGATI AL BILANCIO

---

- d) La tabella relativa ai parametri di riscontro della situazione di deficiarietà strutturale prevista dalle disposizioni vigenti in materia;
- e) Non è più richiesto il prospetto della concordanza tra bilancio di previsione e obiettivo programmatico della finanza pubblica.

## La nota integrativa al bilancio di previsione

**Al bilancio di previsione deve essere allegata la nota integrativa, contenente almeno i seguenti elementi:**

- a) i criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni, con particolare riferimento agli stanziamenti riguardanti gli accantonamenti per le spese potenziali e al fondo crediti di dubbia esigibilità, dando illustrazione dei crediti per i quali non è previsto l'accantonamento a tale fondo;
- b) l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente e dei relativi utilizzi
- c) l'elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati col ricorso al debito e con le risorse disponibili;

## La nota integrativa al bilancio di previsione

- d) nel caso in cui gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato comprendano anche investimenti ancora in corso di definizione, le cause che non hanno reso possibile porre in essere la programmazione necessaria alla definizione dei relativi cronoprogrammi;
- e) l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti;
- f) gli oneri e gli impegni finanziari stimati e stanziati in bilancio, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata;

## La nota integrativa al bilancio di previsione

- g) l'elenco dei propri enti e organismi strumentali, precisando che i relativi bilanci consuntivi sono consultabili nel proprio sito internet fermo restando quanto previsto per gli enti locali dall'articolo 172, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;
- h) l'elenco delle partecipazioni possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale;
- i) altre informazioni riguardanti le previsioni, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del bilancio.

## La nota integrativa al bilancio di previsione

Bisogna inserire anche il prospetto delle entrate e delle spese non ricorrenti, tale specifica è compresa anche nel Questionario sul Bilancio di previsione 2019 – 2021 presentato a CONTE.

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

- Tutti i trasferimenti in conto capitale sono NON RICORRENTI a meno che non siano espressamente definiti “continuativi” dal provvedimento o dalla norma che ne autorizza l'erogazione.
- Le entrate da concessioni pluriennali che non garantiscono accertamenti costanti nel tempo e costituiscono entrate straordinarie non ricorrenti sono destinate al finanziamento di interventi di investimento (come previsto dal punto 3.10 del principio contabile 4/2). Il punto 9.11.3 del principio contabile applicato 4.1 nel ribadire che l'elencazione delle entrate e delle spese non ricorrenti deve essere indicata nella nota integrativa allegata al bilancio di previsione al fine di consentire il controllo dell'equilibrio sostanziale di parte corrente, elenca alcune tipologie di entrate e di spesa che sono da considerarsi non ricorrenti.

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

- Le entrate correnti finanziano la spesa corrente, mentre quelle non ricorrenti (o non ripetitive) finanziano le spese non ricorrenti e la spesa in conto capitale
- L'art. 25 comma 1 lett. b) della L. 196/2009 distingue le entrate ricorrenti da quelle non ricorrenti a seconda che si riferiscano a proventi la cui acquisizione sia prevista a regime ovvero limitata a uno o più esercizi.
- E' a regime un'entrata che si presenta con continuità in almeno 5 esercizi con importi costanti nel tempo.

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

- Sono in ogni caso da considerare non ricorrenti le entrate riguardanti:
  - a) donazioni, sanatorie, abusi edilizi e sanzioni;
  - b) Condoni;
  - c) **Gettiti derivanti dalla lotta all'evasione tributaria;**
  - d) Entrate per eventi calamitosi;
  - e) Alienazioni di immobilizzazioni;
  - f) Accensioni di prestiti;
  - g) Contributi agli investimenti a meno che non siano espressamente definiti continuativi dal provvedimento o dalla norma che ne autorizza l'erogazione.

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

• Nel Questionario della Corte dei Conti erano elencate le entrate non ricorrenti in parte diverse rispetto a quelle del sopra richiamato principio contabile. Tra le entrate la Corte dei Conti indica anche i canoni da concessioni pluriennali e le sanzioni al Codice della strada.

• La definizione di entrata “a regime” deve rispettare le seguenti condizioni:

- a) Deve essere iscritta con continuità negli ultimi cinque esercizi;
- b) Deve essere di un importo costante nel tempo.

A questo punto per le entrate per sanzioni al codice della strada e quelle per evasione che sono state previste con continuità negli ultimi 5 anni occorre calcolare quale importo superi l'importo costante nel tempo.

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

- Si deve quindi calcolare la media degli accertamenti degli ultimi 5 anni e questo importo può essere considerato entrata ricorrente e quindi può essere destinato al finanziamento delle spese correnti e quella eccedente tale media dovrà considerarsi non ricorrente e di conseguenza da destinare alla spesa in conto capitale.
- L'importo da destinarsi alla spesa di investimento o alla spesa corrente non ricorrente deve essere considerato al netto del FCDE.

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

<b>Entrate non ricorrenti destinate a spesa corrente</b>	<b>Anno 2025</b>	<b>Anno 2026</b>	<b>Anno 2027</b>
Entrate da titoli abitativi edilizi			
Entrate per sanatoria abusi edilizi e sanzioni			
Recupero evasione tributaria (parte eccedente)			
Canoni per concessioni pluriennali			
Sanzioni codice della strada (parte eccedente)			
Entrate per eventi calamitosi			
Altre da specificare			
<b>Totale</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

## ENTRATE RICORRENTI E NON RICORRENTI

<b>Spese del titolo 1° non ricorrenti</b>	<b>Anno 2025</b>	<b>Anno 2026</b>	<b>Anno 2027</b>
Consultazione elettorali e referendarie locali			
Spese per eventi calamitosi			
Sentenze esecutive e atti equiparati			
Ripiano disavanzi organismi partecipati			
Penale estinzione anticipata prestiti			
Altre da specificare			
<b>Totale</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Autore: Daniela Caianiello

# ATTENZIONE!



Il DM 1° agosto 2019 ha rivisto i contenuti della Nota integrativa al bilancio di previsione in particolar modo relativamente all'avanzo vincolato, accantonato e destinato.

La Nota integrativa riepiloga gli elenchi analitici a/1, a/2 e a/3 e ne evidenzia gli eventuali utilizzi anticipati rispetto all'approvazione del relativo Rendiconto di gestione.

*Autore: Daniela Caianiello*

:

## La nota integrativa al bilancio di previsione

**N.B. La faq Arconet 44 del 17 dicembre 2020 prevede che gli allegati A/1, A/2 e A/3 debbano essere redatti obbligatoriamente solo nel caso in cui il bilancio di previsione preveda l'utilizzo della quota accantonata e/o vincolata che compongono il risultato di amministrazione presunto, nel rispetto di quanto previsto dall'art. 42 comma 9 del D. Lgs. 118/2011 e dell'art. 187 commi 2 e 3 quinquies del D. lgs. 267/2000;**

## La nota integrativa al bilancio di previsione

Arconet ritiene che nel caso si applichi avanzo vincolato/accantonato al Bilancio di previsione 2025 – 2027 si debba approvare la procedura prevista dall'art. 187 comma 3 – quater del TUEL anche in presenza di applicazione di avanzo vincolato già presente nel rendiconto 2023, in quanto si tratta di un utilizzo anticipato di avanzo rispetto al rendiconto, quindi l'Ente dovrà:

- a) Allegare al bilancio il prospetto A/1 e/o A/2;
- b) Il prospetto del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2024 dovrà ricomprendere anche l'utilizzo del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2024 previsto nel bilancio;
- c) entro il 31/12/2024 la Giunta dovrà approvare la verifica delle risorse vincolate ex art. 187 comma 3 quater del TUEL.

## La nota integrativa al bilancio di previsione

Nella Nota integrativa gli Enti in disavanzo (lettera E) individuano l'importo del risultato di amministrazione presunto che possono applicare al bilancio di previsione, nel rispetto dell'art. 1, commi 897/900 della legge di bilancio 2019.

La disposizione consente agli Enti che presentano una consistenza positiva della lettera A) del risultato di Amministrazione di applicare quote di avanzo (ovviamente non libero), per un importo pari alla differenza tra l'importo della lettera A) ed il valore minimo obbligatorio del fondo crediti dubbia esigibilità e del valore del fondo anticipazioni liquidità, aumentata della quota iscritta a ripiano del disavanzo nel primo esercizio considerato (2020).

Qualora tale differenza sia pari a 0 o negativa, l'applicazione delle quote di avanzo accantonato, vincolato o destinato può avvenire **entro il limite della quota di disavanzo applicata al primo esercizio del bilancio di previsione.**

## II PIANO DEGLI INDICATORI DI BILANCIO

L'articolo 18-bis del d. Lgs. 118/2011 prevede che le Regioni, gli enti locali e i loro enti ed organismi strumentali, adottino un sistema di indicatori semplici, denominato "Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio" misurabili e riferiti ai programmi e agli altri aggregati del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni.

In attuazione di detto articolo, sono stati emanati due decreti, del Ministero dell'economia e delle Finanze (decreto del 9 dicembre 2015, pubblicato nella GU n.296 del 21-12-2015 - Suppl. Ordinario n. 68) e del Ministero dell'interno (decreto del 22 dicembre 2015), concernenti, rispettivamente, il piano degli indicatori per le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano (allegati 1 e 2) e i loro organismi ed enti strumentali in contabilità finanziaria (Allegati 3 e 4) gli enti locali (allegati 1 e 2) e i loro organismi ed enti strumentali in contabilità finanziaria (Allegati 3 e 4).

**Grazie per l'attenzione!**