

# *I quaderni*

di

www.paweb.it

Approfondimenti di contabilità e gestione degli enti locali

Settembre  
2023

## **LA PROGRAMMAZIONE DEI DOCUMENTI DI BILANCIO DOPO LE MODIFICHE INTRODOTTE DAL D.M. 25 LUGLIO 2023**

a cura di E. D'Aristotile



*Il Quaderno si propone di fornire un'analisi delle principali disposizioni normative che intervengono a modifica delle norme contenute nel D.Lgs. 118/2011 e del principio contabile 4/1 per le parti riguardanti la costruzione dei documenti di programmazione.*

## SOMMARIO

1. Il decreto ministeriale 25 luglio 2023 .....	6
1.1 Le modifiche ai documenti contabili dopo l'introduzione del PIAO .....	5
1.2 Le modifiche al Principio contabile 4/1 .....	6
1.2.1 Le modifiche alla Sezione operativa del DUP .....	6
1.2.2 Le modifiche alla Sezione operativa al PEG .....	9
1.3 Il processo di costruzione del bilancio di previsione .....	12
1.3.1 Definizione dell'atto di indirizzo .....	13
1.3.2 Definizione del bilancio tecnico .....	14
1.3.3 Definizione del bilancio tecnico in caso di squilibrio tecnico.....	18
1.3.4 L'elaborazione delle proposte da parte dei responsabili di servizio.....	20
1.3.5 La costruzione del bilancio di previsione da parte del Responsabile finanziario .....	21
1.3.6 La costruzione del bilancio di previsione da parte della Giunta.....	22
1.3.7 Invio del bilancio di previsione da parte della Giunta .....	22
1.3.8 L'approvazione del bilancio di previsione da parte del Consiglio .....	23
1.4 Il processo di costruzione del bilancio di previsione: modalità specifiche .....	24
1.4.1 Il processo di bilancio degli enti locali articolati in circoscrizioni o municipi .....	24
1.4.2 Il processo di bilancio degli enti locali di piccole dimensioni .....	25
1.4.3 Il processo di bilancio degli enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle Unioni di comuni.....	26
1.4.4 Il processo di bilancio delle Province e delle Città metropolitane .....	28
1.5 Il processo di bilancio in caso di rinvio dei termini di approvazione del bilancio .....	29
1.6 L'esempio previsto nel principio contabile 4/1 .....	29
1.7 Tempi di applicazione .....	32

## 1. Il decreto ministeriale 25 luglio 2023

Con il decreto ministeriale 25 luglio 2023 il legislatore, sulla base del lavoro istruttorio posto in essere dalla commissione Arconet, ha approvato il decreto interministeriale di modifica delle disposizioni contabili degli enti locali, apportando modifiche all'ordinamento vigente ed intervenendo in alcuni casi con un atteggiamento chirurgico su disposizioni riguardanti la contabilità finanziaria, in altri su disposizioni di natura economico patrimoniale ed infine su alcuni aspetti riferiti al bilancio consolidato.

Si ricorda che il ruolo della Commissione sulle modifiche del testo della contabilità armonizzata è espressamente previsto dall'art. 3-bis comma 2 del D.Lgs. n. 118/2011 e successive modifiche ed integrazioni, dove ad essa è riconosciuto *“il compito di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali e 7 dei loro organismi e enti strumentali, esclusi gli enti coinvolti nella gestione della spesa sanitaria finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale, e di aggiornare gli allegati al titolo I del presente decreto in relazione al processo evolutivo delle fonti normative che concorrono a costituirne il presupposto e alle esigenze del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici, nonché del miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali”*.

Proprio da questa attività di aggiornamento continuo del Decreto 118/2011 trovano definizione le modifiche anche al principio della programmazione recepite dal decreto del Ministro dell'economia e delle Finanze di concerto con il Ministero dell'interno – Dipartimento per gli affari interi e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie del 25 luglio 2023.



Ai sensi del comma 6, dell'articolo 3, del citato D.Lgs. n. 118/2011 i principi contabili applicati *“sono aggiornati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno – Dipartimento per gli affari interi e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis;”*.

Riassumendo brevemente i principali elementi di novità contenuti nel decreto, segnaliamo che esso interviene:

- sul principio contabile applicato della programmazione (**allegato n. 4/1** al D.Lgs. n. 118/2011) con modifiche:
  - a. ai documenti di programmazione a seguito dell'entrata in vigore delle disposizioni che regolano la costruzione del PIAO;
  - b. alle disposizioni che definiscono le modalità di predisposizione dei documenti di bilancio
    - sul principio contabile applicato della contabilità finanziaria (**allegato n. 4/2** al D.Lgs. n. 118/2011), per migliorare le modalità di rilevazione contabile:
      - a. delle disponibilità liquide
      - b. delle anticipazioni di liquidità
    - sul principio applicato della contabilità economico patrimoniale (**allegato n. 4/3** al D.Lgs. n. 118/2011), con chiarimenti nella gestione delle voci riguardanti le *disponibilità liquide*;
    - sul piano dei conti integrato (**allegato n. 6** al D.Lgs. n. 118/2011), con l'adeguamento di alcune voci;
    - **sull'allegato 9** riguardante lo schema di bilancio di previsione con aggiornamenti:
      - a. del Fondo Pluriennale vincolato;
      - b. del Riepilogo generale entrate;

c. degli equilibri di bilancio;

– **sull'allegato 10** riguardante lo schema di rendiconto con rettifiche:

- a. del Fondo Pluriennale vincolato
- b. del Riepilogo generale entrate
- c. degli equilibri di bilancio
- d. del risultato d'amministrazione

– **sull'allegato 14** con la modifica delle missioni e dei programmi.

Nel presente Quaderno, ci occuperemo solo delle rettifiche normative al sistema di programmazione, analizzando le novità riguardanti i documenti di bilancio.

In particolare ci soffermeremo su:

1. le modifiche ai contenuti dei documenti contabili dopo l'introduzione del PIAO;
2. le precisazioni in merito alle modalità di definizione del processo di bilancio nei comuni e nelle province.

### 1.1 Le modifiche ai documenti contabili dopo l'introduzione del PIAO

Il primo tema che viene affrontato nel decreto è quello relativo alle modifiche introdotte ai documenti di programmazione a seguito dell'approvazione dell'articolo 6, del decreto-legge 9 giugno 2021, n. 80 convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2021, n. 113, che, si ricorda, ha previsto l'adozione del Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO) da parte delle pubbliche amministrazioni, con esclusione delle scuole di ogni ordine e grado e delle istituzioni educative, di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.



La disciplina del PIAO di cui all'articolo 6 del decreto-legge n. 80/2021 riguarda gli enti con un numero di dipendenti maggiore di 50, ma l'art. 1, comma 3, del D.P.R. n. 81/2022 prevede che *“Le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, con non più di cinquanta dipendenti sono tenute al rispetto degli adempimenti stabiliti nel decreto del Ministro della pubblica amministrazione di cui all'articolo 6, comma 6, del decreto-legge n. 80 del 2021”* e che il D.M. n. 132 del 2022 definisce, altresì, **le modalità semplificate per l'adozione del PIAO da parte delle pubbliche amministrazioni con meno di cinquanta dipendenti**. Pertanto, la proposta di aggiornamento del DUP alla disciplina del PIAO deve riguardare e dovrà essere estesa anche alle due modalità di DUP semplificato.

Con l'introduzione di questo documento del tutto nuovo nel panorama degli enti statali, si crea un conflitto applicativo negli enti locali dove, al contrario, strumenti di budgettizzazione e di valutazione degli obiettivi e delle performance sono presenti dal lontano 1995, anno in cui venne approvato il D.Lgs. 77/1995.

Nell'attesa dell'approvazione delle modifiche che andremo ad analizzare, la Commissione Arconet era intervenuta con apposita FAQ (FAQ 51) fornendo una prima risposta al tema in esame ed, in particolare, al quesito posto da un ente che chiedeva chiarimenti sugli stanziamenti riguardanti la spesa di personale da inserire nel bilancio in costruzione.

In particolare in quel quesito si chiedeva se, a seguito dell'inserimento del PIAO nel contesto giuridico vigente, gli stanziamenti del redigendo bilancio degli enti, riguardanti la spesa di personale, dovessero essere predisposti:

- sulla base dell'ultimo PIAO approvato (relativo alla precedente programmazione);
- o sulla base del DUP e della nota integrativa del DUP.

La Commissione Arconet, richiamata la normativa del PIAO prevista dall'articolo 6 del decreto-legge n. 80/2021, e precisato che esso è **uno strumento di programmazione adottato al termine**

**del ciclo della programmazione finanziaria** previsto dall'allegato 4/1 al D.Lgs. n. 118 del 2011, proponeva una lettura combinata:

- **dell'articolo 8, comma 1, del D.M. 30 giugno 2022, n. 132** che descrive il rapporto tra il Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO) e i documenti di programmazione finanziaria delle Pubbliche Amministrazioni,
- **dell'art. 7 del medesimo decreto**, il quale prevede che il PIAO è adottato entro il 31 gennaio, ha durata triennale e viene aggiornato annualmente entro la predetta data, e il successivo art. 8 comma 2.

Dopo aver ricostruito il ciclo di programmazione che ciascun ente pone in essere per il triennio successivo (e, dunque approvazione nell'ordine del DUP, della nota di aggiornamento al DUP, e del bilancio di previsione e PEG), ribadisce come il PIAO è adottato entro il 31 gennaio di ogni anno o, in caso di rinvio del termine di approvazione del bilancio di previsione, entro i 30 giorni successivi all'approvazione di tale documento contabile, in coerenza con il quadro finanziario definito da tali documenti, per ciascun triennio di programmazione.



Ad esempio, gli enti locali che non si sono avvalsi delle facoltà di rinvio, nel corso del 2022 hanno approvato il DUP 2023-2025, la nota di aggiornamento al DUP 2023-2025, il bilancio di previsione 2023-2025 e il PEG 2023-2025. Sulla base del quadro di programmazione definito da tali documenti nell'anno successivo è approvato il PIAO 2023-2025.

Dalla ribadita consequenzialità di definizione ed approvazione dei documenti, Arconet giungeva alla conclusione, che costituiva risposta al quesito, che in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione, **gli enti locali non potessero determinare gli stanziamenti riguardanti la spesa di personale sulla base del Piano dei fabbisogni di personale previsto nell'ultimo PIAO approvato**, perché riguardante il precedente ciclo di programmazione, ma dovessero tenere conto, più correttamente, degli indirizzi strategici e delle indicazioni riguardanti la spesa di personale previsti nel DUP e della eventuale nota di aggiornamento al DUP relativi al medesimo triennio cui il bilancio si riferisce.

## 1.2 Le modifiche al Principio contabile 4/1

La soluzione fornita con la FAQ 51 viene confermata e recepita nel D.M. 25 luglio 2023 ed in particolare nell'articolo 1, il quale include la proposta di modifica del principio approvata dalla Commissione Arconet nella seduta del 18 gennaio 2023.

Dalla lettura del verbale della riunione del gennaio scorso si evince che, al fine di adeguare la disciplina del DUP all'articolo 6 del decreto-legge n. 80/2022, che ha inserito il Piano dei fabbisogni di personale nel PIAO, la Commissione Arconet ha predisposto lo schema del D.M., di aggiornamento dell'allegato 4/1 al D.Lgs. n. 118 del 2011, per prevedere che la Parte 2 della Sezione Operativa del DUP (SeO) definisca, per ciascuno degli esercizi previsti nel DUP, le risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni di personale, determinate sulla base della spesa per il personale in servizio e nei limiti delle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente, tenendo conto delle esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi.

### 1.2.1 Le modifiche alla Sezione operativa del DUP

Le modifiche proposte riguardano esclusivamente la **Sezione operativa**.

In particolare il **paragrafo 8.2** viene interessato da correzioni con riferimento alle parti riguardanti i precedenti riferimenti alle risorse umane.

Di seguito gli aggiornamenti dell'allegato 4/1 al D.Lgs. n. 118 del 2011 riguardanti il DUP e contenute nell'ultimo decreto di aggiornamento.



### **Principio contabile 4/1**

#### **8.2. La Sezione Operativa (SeO)**

*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.*

*La SeO supporta il processo di previsione per la predisposizione della manovra di bilancio.*

*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.*

*Il contenuto minimo della SeO è costituito:*

- *per la parte spesa, da una redazione per programmi all'interno delle missioni, con indicazione delle finalità che si intendono conseguire, della motivazione delle scelte di indirizzo effettuate e delle risorse **finanziarie umane** e strumentali ad esse destinate;*
- *dalla programmazione delle risorse finanziarie da destinare ai ~~dei~~ **fabbisogni** di personale a livello triennale e **annuale entro i limiti di spesa e della capacità assunzionale dell'Ente in base alla normativa vigente;***
  - *Parte 1, nella quale sono descritte le motivazioni delle scelte programmatiche effettuate, sia con riferimento all'ente sia al gruppo amministrazione pubblica, e definiti, per tutto il periodo di riferimento del DUP, i singoli programmi da realizzare ed i relativi obiettivi annuali;*
  - *Parte 2, contenente la programmazione dettagliata, relativamente all'arco temporale di riferimento del DUP, delle opere pubbliche, delle risorse finanziarie da destinare ai ~~dei~~ **fabbisogni** e di personale **entro i limiti di spesa e della capacità assunzionale dell'Ente in base alla normativa vigente**, e delle alienazioni e valorizzazioni del patrimonio.*

**(in neretto le integrazioni e barrato le cancellazioni)**

Come può facilmente rilevarsi, l'obiettivo delle correzioni è stato quello di cancellare dal testo ogni riferimento all'ormai non più vigente "Piano triennale del fabbisogno di personale" (confluito nel PIAO), facendo riferimento solo alla quantificazione finanziaria massima (tetto di nuova spesa) da destinare in ambito programmatico alla nuova capacità assunzionale.

Anche i paragrafi successivi, in cui vengono forniti chiarimenti sulla struttura del DUP (parte SeO), ribadiscono quanto già chiarito.

A tal fine, al termine della parte 2, viene introdotta la precisazione che 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.

Inoltre si ribadisce che 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.



### **Principio contabile 4/1**

**La SeO si struttura in due parti fondamentali:**

#### **Parte 1**

Nella Parte 1 della SeO del DUP sono individuati, per ogni singola missione e coerentemente agli indirizzi strategici contenuti nella SeS, i programmi operativi che l'ente intende realizzare nell'arco pluriennale di riferimento della SeO del DUP.

La definizione degli obiettivi dei programmi che l'ente intende realizzare deve avvenire in modo coerente con gli obiettivi strategici definiti nella SeS.

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.

#### **Parte 2**

La Parte 2 della SeO 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 realizzazione dei lavori pubblici degli enti locali deve essere svolta in conformità al programma triennale dei lavori pubblici e ai suoi aggiornamenti annuali di cui all'articolo 21 del D.Lgs. n. 50 del 2016 che sono ricompresi nella SeO del DUP.

I lavori da realizzare nel primo anno del triennio sono compresi nell'elenco annuale che costituisce il documento di previsione per gli investimenti in lavori pubblici e il loro finanziamento.

Ogni ente locale deve analizzare, identificare e quantificare gli interventi e le risorse reperibili per il loro finanziamento.

Il programma deve in ogni modo indicare:

- le priorità e le azioni da intraprendere come richiesto dalla legge;
- la stima dei tempi e la durata degli adempimenti amministrativi di realizzazione delle opere e del collaudo.

La stima dei fabbisogni espressi in termini sia di competenza, sia di cassa, al fine del relativo finanziamento in coerenza con i vincoli di finanza pubblica.

Trattando della programmazione dei lavori pubblici si dovrà fare necessariamente riferimento al "Fondo pluriennale vincolato" come saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

~~La programmazione del fabbisogno di personale che gli organi di vertice degli enti sono tenuti ad approvare, ai sensi di legge, deve assicurare le esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi compatibilmente con le disponibilità finanziarie e i vincoli di finanza pubblica.~~

**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.**

*(in neretto le integrazioni e barrato le cancellazioni)*



## 1.2.2 Le modifiche alla Sezione operativa del PEG

I nuovi contenuti confluiti nel PIAO non si limitano a produrre effetti sulla struttura e sulle dinamiche di costruzione del DUP ma investono anche il **Piano Esecutivo di Gestione**.

A seguito, infatti, dell'eliminazione dal PEG sia del piano dettagliato degli obiettivi di cui all'articolo 108, comma 1, del TUEL sia del piano della performance di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, **la funzione di tale documento contabile sembra essere stata ridimensionata a semplice strumento della programmazione finanziaria operativa**.

Tale affermazione però sembra contrastare con quanto riportato nell'art. 169, comma 1, del D.Lgs. n. 267 del 2000 che prevede che *"Il PEG è riferito ai medesimi esercizi considerati nel bilancio, individua gli **obiettivi della gestione** ed affida gli stessi, unitamente alle dotazioni necessarie, ai responsabili dei servizi"*.

In altri termini, dalla lettura del testo normativo vigente, l'articolo del TUEL che disciplina l'ultimo documento di programmazione giuntale sembra voler ancora definire gli obiettivi di gestione e non limitarsi, come avviene ad esempio per le regioni con il cosiddetto "bilancio finanziario gestionale", a svolgere la funzione di assegnazione delle dotazioni finanziarie, necessarie al loro raggiungimento, ai dirigenti quali responsabili di entrata e di spesa.

Proprio per dare una soluzione ad un conflitto normativo ancora presente, il decreto correttivo in esame ha inteso distinguere:

- gli **obiettivi di gestione, di primo livello** o obiettivi generali, cui fa riferimento il PEG,
- gli **obiettivi operativi o esecutivi o specifici, di secondo livello**, funzionali al conseguimento degli obiettivi della gestione, cui fanno riferimento il piano dettagliato degli obiettivi di cui all'articolo 108, comma 1, del TUEL e il piano della performance di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150.

Tale soluzione, senza stravolgere i contenuti del D.Lgs. 267/2000, rende coerente i contenuti del PEG con quelli del PIAO dove si ricorda che l'art. 3 del D.P.R. 132 del 2022 rubricato "Sezione Valore pubblico, Performance e Anticorruzione", al comma 1, prevede che nella sottosezione "Valore Pubblico" siano evidenziati i risultati attesi in termini di obiettivi generali e specifici, programmati in coerenza con i documenti di programmazione finanziaria adottati da ciascuna amministrazione.



### D.P.R. 132/2022

#### **Art. 3 - Sezione Valore pubblico, Performance e Anticorruzione**

1. La sezione è ripartita nelle seguenti sottosezioni di programmazione:

a) Valore pubblico: in questa sottosezione sono definiti:

- 1) i risultati attesi in termini di obiettivi generali e specifici, programmati in coerenza con i documenti di programmazione finanziaria adottati da ciascuna amministrazione;
- 2) le modalità e le azioni finalizzate, nel periodo di riferimento, a realizzare la piena accessibilità, fisica e digitale, alle pubbliche amministrazioni da parte dei cittadini ultrasessantacinquenni e dei cittadini con disabilità;
- 3) l'elenco delle procedure da semplificare e reingegnerizzare, secondo le misure previste dall'Agenda Semplificazione e, per gli enti interessati dall'Agenda Digitale, secondo gli obiettivi di digitalizzazione ivi previsti;
- 4) gli obiettivi di valore pubblico generato dall'azione amministrativa, inteso come l'incremento del benessere economico, sociale, educativo, assistenziale, ambientale, a favore dei cittadini e del tessuto produttivo.

Di seguito la modifica dell'allegato 4/1 al D.Lgs. n. 118 del 2011 concernente il PEG, condivisa dalla Commissione Arconet e inserita nel recente decreto di aggiornamento degli allegati al D.Lgs. n. 118 del 2011 (le modifiche rispetto alla versione vigente sono evidenziate in giallo):



### **Principio contabile 4/1**

#### **4.2 Gli strumenti della programmazione degli enti locali**

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. Considerato che l'elaborazione del DUP presuppone una verifica dello stato di attuazione dei programmi, contestualmente alla presentazione di tale documento si raccomanda di presentare al Consiglio anche lo stato di attuazione dei programmi, da effettuare, ove previsto, ai sensi dell'articolo 147-ter del TUEL;
- 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. A seguito di variazioni del quadro normativo di riferimento la Giunta aggiorna lo schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP. In occasione del riaccertamento ordinario o straordinario dei residui la Giunta aggiorna lo schema di bilancio di previsione in corso di approvazione unitamente al DUP e al bilancio provvisorio in gestione;
- d) il piano esecutivo di gestione ~~e delle performances~~ approvato dalla Giunta entro **20** giorni dall'approvazione del bilancio;
- f) ...

Nel paragrafo 4.2 l'unico elemento di novità è l'eliminazione del piano delle performance, concetto ribadito anche nel paragrafo 10 dove viene completamente cancellato il periodo in cui in passato si era proceduto all'unificazione in unico documento di PEG e Piano delle performance.



### **Principio contabile 4/1**

#### **10. Il piano esecutivo di gestione (enti locali)**

##### **10.1 Finalità e caratteristiche**

Il piano esecutivo di gestione (PEG) è il documento che permette di declinare in maggior dettaglio la programmazione operativa contenuta nell'apposita Sezione del Documento Unico di Programmazione (DUP).

I contenuti del PEG, fermi restando i vincoli posti con l'approvazione del bilancio di previsione, sono la risultante di un processo iterativo e partecipato che coinvolge la Giunta e la dirigenza dell'ente.

Il PEG rappresenta lo strumento attraverso il quale si guida la relazione tra organo esecutivo e responsabili dei servizi. Tale relazione è finalizzata alla definizione degli obiettivi di gestione, alla assegnazione delle risorse necessarie al loro raggiungimento e alla successiva valutazione.

Il piano esecutivo di gestione:

- è redatto per competenza e per cassa con riferimento al primo esercizio considerato nel bilancio di previsione;
- è redatto per competenza con riferimento a tutti gli esercizi considerati nel bilancio di previsione successivi al primo;
- ha natura previsionale e finanziaria;
- ha contenuto programmatico e contabile;
- può contenere dati di natura extracontabile;
- ha carattere autorizzatorio, poiché definisce le linee guida espresse dagli amministratori rispetto all'attività di gestione dei responsabili dei servizi e poiché le previsioni finanziarie in esso contenute costituiscono limite agli impegni di spesa assunti dai responsabili dei servizi;
- ha un'estensione temporale pari a quella del bilancio di previsione;
- ha rilevanza organizzativa, in quanto distingue le responsabilità di indirizzo, gestione e controllo ad esso connesse.

~~Il piano dettagliato degli obiettivi di cui all'articolo 108, comma 1, del TUEL e il piano della performance di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, sono unificati organicamente nel piano esecutivo di gestione.~~

Il PEG facilita la valutazione della fattibilità tecnica degli obiettivi definiti a livello politico orientando e guidando la gestione, grazie alla definizione degli indirizzi da parte dell'organo esecutivo, e responsabilità sull'utilizzo delle risorse e sul raggiungimento dei risultati.

Il PEG chiarisce e integra le responsabilità tra servizi di supporto (personale, servizi finanziari, manutenzioni ordinarie e straordinarie, provveditorato-economato, sistemi informativi, ecc.) e servizi la cui azione è rivolta agli utenti finali. Favorendo l'assegnazione degli obiettivi e delle relative dotazioni all'interno di un dato centro di responsabilità favorisce, di conseguenza, il controllo e la valutazione dei risultati del personale dipendente.

Maggiori novità sono invece riscontrabili nel paragrafo 10.2, dove sono definiti la struttura ed il contenuto del Piano esecutivo di gestione.



#### **Principio contabile 4/1**

##### 10.2 Struttura e contenuto

Il PEG assicura un collegamento con:

- la struttura organizzativa dell'ente, tramite l'individuazione dei responsabili della realizzazione degli obiettivi di gestione;
- gli obiettivi di gestione, attraverso la definizione degli stessi e degli indicatori per il monitoraggio del loro raggiungimento;
- le entrate e le uscite del bilancio attraverso l'articolazione delle stesse al quarto livello del piano finanziario.;
- ~~le dotazioni di risorse umane e strumentali, mediante l'assegnazione del personale e delle risorse strumentali.~~

Nel PEG devono essere specificatamente individuati gli obiettivi esecutivi dei quali occorre dare rappresentazione in termini di processo e in termini di risultati attesi al fine di permettere:

- a) la puntuale programmazione operativa;
- b) l'efficace governo delle attività gestionali e dei relativi tempi di esecuzione;
- c) la chiara responsabilizzazione per i risultati effettivamente conseguiti.

Le risorse finanziarie assegnate per ogni programma definito nel SeO del DUP sono destinate, ~~insieme a quelle umane e materiali~~, ai singoli dirigenti per la realizzazione degli specifici obiettivi **di gestione** di che ciascun programma **contribuisce a realizzare**.

~~Nel PEG le risorse finanziarie devono essere destinate agli specifici obiettivi facendo riferimento al quarto livello di classificazione del piano dei conti finanziario.~~

Gli "obiettivi di gestione" costituiscono **obiettivi generali di primo livello**, il risultato atteso verso il **qualie** indirizzare le attività e coordinare le risorse nella gestione dei processi di erogazione di un determinato servizio.

**Gli obiettivi specifici, di secondo livello, funzionali al conseguimento degli obiettivi della gestione, sono indicati nel piano dettagliato degli obiettivi di cui all'articolo 108, comma 1 del TUEL e nel piano della performance di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, assorbiti nel 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.**

~~Le attività devono necessariamente essere poste in termini di obiettivo e contenere una precisa ed esplicita indicazione circa il risultato da raggiungere.~~

La struttura del PEG deve essere predisposta in modo tale da rappresentare la struttura organizzativa dell'ente per centri di responsabilità individuando per ogni obiettivo di **gestione** o insieme di obiettivi appartenenti allo stesso programma un unico dirigente responsabile.

*In ogni caso la definizione degli obiettivi di **gestione** comporta un collegamento con il periodo triennale considerato dal bilancio finanziario. In tale ambito, il PEG riflette anche la gestione dei residui attivi e passivi.*

~~*Gli obiettivi gestionali, per essere definiti, necessitano di un idoneo strumento di misurazione individuabile negli indicatori. Essi consistono in parametri gestionali considerati e definiti a preventivo, ma che poi dovranno trovare confronto con i dati desunti, a consuntivo, dall'attività svolta.*~~

*Il PEG contribuisce alla veridicità e attendibilità della parte previsionale del sistema di bilancio, poiché ne chiarisce e dettaglia i contenuti programmatici e contabili.*

### 1.3 Il processo di costruzione del bilancio di previsione

Il secondo elemento di sostanziale modifica introdotto dal decreto ministeriale 25 luglio 2023 riguarda la definizione di una tempistica legislativamente approvata nella costruzione del bilancio di previsione.

Detta modifica si inquadra all'interno di una discussione tecnico dottrinarie che si era sviluppata nei mesi scorsi e che aveva visto già un intervento normativo da parte del legislatore nell'articolo 16, comma 9-ter, del D.L. 9 agosto 2022, n. 115, convertito con modificazioni dalla legge 21 settembre 2022, n. 142, il quale, per favorire l'approvazione del bilancio di previsione degli enti locali entro i termini previsti dalla legge, ha previsto che nell'allegato 4/1 del citato D.Lgs. n. 118 del 2011 fossero specificati:

- a) i ruoli;
- b) i compiti;
- c) le tempistiche del processo di approvazione del bilancio di previsione degli enti locali.

Dette "specificazioni" dovevano riguardare anche l'ipotesi dell'esercizio provvisorio e dovevano essere approvate con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e con la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis del citato decreto legislativo n. 118 del 2011.



**D.L. 115/2022**

#### **Art. 16**

9-ter. Per favorire l'approvazione del bilancio di previsione degli enti locali entro i termini previsti dalla legge, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e con la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, nel principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio di cui all'allegato 4/1 al medesimo decreto legislativo n. 118 del 2011 sono specificati i ruoli, i compiti e le tempistiche del processo di approvazione del bilancio di previsione degli enti locali, anche nel corso dell'esercizio provvisorio.

Dette modifiche sono oggi inserite nei paragrafi da 9.3.1 a 9.3.6 nel principio contabile 4/1 relativo alla programmazione, in cui si individua un percorso per la costruzione del bilancio distinguendo tra:

- a) comuni;
- b) comuni con articolazione in municipi;
- c) comuni di piccole dimensioni;
- d) comuni facenti parte di unioni di comuni;
- e) province e città metropolitane.

Analizziamo la fattispecie più comune riferita agli enti di dimensioni medie, riportata nel paragrafo 9.3.1. Il percorso disegnato dal legislatore prevede i seguenti punti:

- a) definizione ed invio di un atto di indirizzo;
- b) definizione del cosiddetto “bilancio tecnico”;
- c) invio del bilancio tecnico all’organo esecutivo;
- d) analisi delle proposte ricevute;
- e) predisposizione dello schema di bilancio;
- f) trasmissione al Consiglio;
- g) discussione consiliare;
- h) approvazione del bilancio da parte del Consiglio.

### 1.3.1 Definizione dell’atto di indirizzo

La prima fase del procedimento è quella dell’avvio dello stesso, da effettuare entro il 15 settembre di ogni esercizio, con l’invio ai responsabili di servizio di due documenti:

#### a) atto di indirizzo per la predisposizione delle previsioni di bilancio;

Detto documento è elaborato in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP (anche se non ancora approvato dal Consiglio) tenendo conto:

- dello scenario economico generale;
- del quadro normativo di riferimento vigente, predisposto dall’organo esecutivo con l’assistenza del Segretario comunale e/o del Direttore Generale ove previsto.

Si riporta la parte dell’esempio n. 2 al principio 4/1 relativo al percorso per la definizione degli indirizzi politici.



**D.Lgs. 118/2011**

#### **Principio contabile 4/1**

*“Esempio n. 2 - Il processo di predisposizione delle previsioni di bilancio di un comune (le attività dei responsabili degli uffici e del servizio finanziario).*

All’inizio del mese settembre 2024 l’assessore al bilancio del comune XXX invita il responsabile del servizio finanziario ad avviare il processo di approvazione del bilancio di previsione 2025-2027 nel rispetto del paragrafo 9.3.1 e in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP 2025-2027.

L’assessore segnala altresì che l’assenza di variazioni significative dello scenario generale e del quadro normativo di riferimento non comporta 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 intende operare e rispetto alle quali presentare in Consiglio il bilancio di previsione.

- b) **bilancio tecnico** dello schema del bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata, predisposto dal responsabile del servizio finanziario.

Anche in questo caso la lettura della parte riferita a tale documento nell’esempio 2 può essere d’ausilio alla corretta interpretazione del dettato normativo.



**D.Lgs. 118/2011**

#### **Principio contabile 4/1**

*“Esempio n. 2 - Il processo di predisposizione delle previsioni di bilancio di un comune (le attività dei responsabili degli uffici e del servizio finanziario).*

Preso atto di tale comunicazione (comunicazione dell'assessore), il responsabile del servizio finanziario completa le attività necessarie per l'elaborazione del bilancio tecnico e della correlata documentazione contabile. Il 13 settembre 2024 trasmette la documentazione complessiva ai responsabili dei servizi con la richiesta di proporre le previsioni di bilancio ai sensi dell'articolo 153, comma 4, del TUEL, nel rispetto dei principi contabili generali ed applicati allegati al presente decreto, con particolare riguardo ai principi della veridicità, attendibilità e prudenza, rappresentando che:

- il principio contabile generale n. 5 distingue la veridicità dei documenti previsionali rispetto a quella dei documenti di rendicontazione. La veridicità dei documenti riguardanti le previsioni è *“da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo”*;
- il principio contabile generale n. 6 della significatività e rilevanza prevede che *“Il procedimento di formazione del sistema di bilancio implica delle stime o previsioni. Pertanto, la correttezza dei dati di bilancio non si riferisce soltanto all'esattezza aritmetica, bensì alla ragionevolezza, ed all'applicazione oculata e corretta dei procedimenti di valutazione adottati nella stesura del bilancio di previsione”*.

### 1.3.2 Definizione del bilancio tecnico

Per la corretta costruzione del bilancio il responsabile dei servizi finanziari dell'ente, nell'avviare il procedimento per la predisposizione del documento contabile dell'anno/triennio successivo, deve predisporre il cosiddetto **“bilancio tecnico”**.

Detto documento è trasmesso ai responsabili dei servizi dell'ente con la richiesta di proporre le previsioni di bilancio di rispettiva competenza ai sensi dell'articolo 153, comma 4, del TUEL, **anche in assenza degli atti di indirizzo dell'organo esecutivo**.



Il bilancio tecnico e la documentazione trasmessa ai responsabili dei servizi sono inviati anche all'organo esecutivo, al Segretario comunale e al Direttore generale ove previsto.

Si tratta di un documento costituito da due parti principali:

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 è richiesta la collaborazione dei responsabili dei servizi;

b) **l'elenco dei capitoli**, distinti:

- per centri di responsabilità 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.

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

Con riferimento alla definizione del bilancio tecnico, l'esempio 2 fornisce ulteriori indicazioni sul contenuto e sulle modalità di costruzione. In particolare:

- esso è *elaborato sulla base delle linee strategiche ed operative del DUP 2025-2027* e per le previsioni delle entrate e delle spese che non sono state considerate nel DUP;



Il responsabile finanziario fa 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 (cd. trascinamento delle previsioni assestate).  
Tale ulteriore possibile utilizzo delle previsioni pluriennali del bilancio evidenzia la rilevanza delle previsioni del secondo e terzo esercizio del bilancio di previsione.

- per le **previsioni contabili** il responsabile del servizio finanziario predispone altresì le informazioni di natura contabile da trasmettere ai responsabili dei servizi al fine di favorire l'elaborazione delle previsioni di entrata e di spesa individuate, costituite dalla seguente documentazione:
  - 1) le **previsioni iniziali e definitive** e i dati di consuntivo dei capitoli e degli articoli del primo esercizio del PEG dell'esercizio precedente (dati di competenza e di cassa).



Ai fini dell'elaborazione del bilancio di previsione e del PEG 2025-2027 sono inviate le previsioni iniziali, definitive, accertamenti/impegni e incassi/pagamenti dei capitoli dell'esercizio 2023;

- 2) le **previsioni iniziali e assestate** e i dati relativi agli accertamenti/impegni e incassi/pagamenti dei capitoli del primo esercizio del PEG in corso di gestione (riferiti alla data del 31 luglio).



Ai fini dell'elaborazione del PEG 2025-2027 sono indicate le previsioni iniziali e assestate, gli accertamenti/impegni e incassi/pagamenti dei capitoli dell'esercizio 2024;

- 3) le **previsioni assestate, accertamenti e impegni** dei capitoli relativi agli esercizi del PEG successivi a quello corrente (riferiti almeno alla data del 31 luglio).



Ai fini dell'elaborazione del PEG 2025-2027 sono indicate le previsioni definitive degli esercizi 2025 e 2026 (del bilancio di previsione in gestione 2024-2026) e accertamenti/impegni degli esercizi 2025-2026;

- 4) gli **impegni e gli accertamenti registrati nelle scritture** contabili dell'ente relativi all'esercizio successivo al bilancio in corso di gestione.



Ai fini dell'elaborazione del PEG 2025-2027 sono indicati gli accertamenti/impegni dell'esercizio 2027.

- per la predisposizione delle previsioni tecniche **riguardanti gli investimenti** e i **relativi finanziamenti**, in attesa di ricevere le previsioni dei servizi competenti, facendo riferimento:
  - i. al piano triennale e all'elenco annuale degli investimenti riportato nel DUP
  - ii. e agli investimenti in corso di realizzazione previsti nel bilancio in gestione.



**Se il DUP non è stato presentato** o non comprende il piano triennale degli investimenti, il bilancio tecnico riporta:

- gli investimenti inseriti nell'ultimo piano triennale degli investimenti approvato;
- e quelli in corso di realizzazione compresi nel bilancio in gestione;

tenendo conto dei correlati e vigenti cronoprogrammi di spesa.

Una attenzione particolare deve essere rivolta **agli investimenti previsti per l'esercizio corrente nel piano triennale degli investimenti** e nel bilancio di previsione in gestione, che alla data di elaborazione della proposta di bilancio non sono stati ancora impegnati e per i quali non sono state formalmente avviate le procedure di affidamento.

Con riferimento ad essi possono essere considerati come *investimenti da avviare nella prima annualità del triennio oggetto di programmazione*, conservando e adeguando di conseguenza il fondo pluriennale vincolato nei casi previsti dal paragrafo 5.4.9 e seguenti del principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2.



## **D.Lgs. 118/2011**

### **Principio contabile 4/2**

#### *5.4.9 La conservazione del fondo pluriennale vincolato per le spese non ancora impegnate*

Alla fine dell'esercizio, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato per il finanziamento di spese non ancora impegnate per appalti pubblici di lavori di cui all'art. 3 comma 1 lettera II), del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, di importo pari o superiore a quello previsto ordinariamente dall'articolo 36, comma 2, lett. a), del D.Lgs. n. 50 del 2016, in materia di affidamento diretto dei contratti sotto soglia, sono interamente conservate nel fondo pluriennale vincolato determinato in sede di rendiconto a condizione che siano verificate le seguenti prime due condizioni, e una delle successive:

- a) sono state interamente accertate le entrate che costituiscono la copertura dell'intera spesa di investimento<sup>1</sup>;
- b) l'intervento cui il fondo pluriennale si riferisce risulta inserito nell'ultimo programma triennale dei lavori pubblici. Tale condizione non riguarda gli appalti pubblici di lavori di valore compreso tra 40.000 e 100.000 euro;
- c) le spese previste nel quadro economico di un intervento inserito nel programma triennale di cui all'articolo 21 del D.Lgs. n. 50 del 2016, sono state impegnate, anche parzialmente, sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, imputate secondo esigibilità per l'acquisizione di terreni, espropri e occupazioni di urgenza, per la bonifica aree, per l'abbattimento delle strutture preesistenti, per la viabilità riguardante l'accesso al cantiere, per l'allacciamento ai pubblici servizi, e per analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale;
- d) in assenza di impegni di cui alla lettera c), sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo. In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

Negli esercizi successivi all'aggiudicazione, la conservazione del fondo pluriennale vincolato è condizionata alla prosecuzione, senza soluzione di continuità, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell'opera. Pertanto, dopo l'aggiudicazione delle procedure di affidamento del livello di progettazione successivo al minimo, le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato riguardanti l'intero stanziamento continuano ad essere interamente conservate:

<sup>1</sup> Nel caso in cui la copertura dell'intervento sia costituita dal saldo positivo di parte corrente si rinvia al paragrafo 5.4.7.



- nel corso degli esercizi in cui gli impegni registrati a seguito della stipula dei contratti riguardanti i livelli di progettazione successivi al minimo sono liquidati o liquidabili nei tempi previsti contrattualmente. In caso di contenzioso innanzi agli organi giurisdizionali e arbitrali, il fondo pluriennale è conservato;
- nell'esercizio in cui è stato verificato<sup>2</sup> il progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente il livello di progettazione successivo o l'esecuzione dell'intervento;
- nell'esercizio in cui sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi;
- nell'esercizio in cui la procedura di affidamento dei livelli di progettazione successivi è aggiudicata, ecc.

Nel rendiconto dell'esercizio in cui non risulta realizzata l'attività attesa nell'esercizio concluso secondo lo sviluppo procedimentale previsto, in conformità ai criteri di continuità sopra indicati, le risorse accertate ma non ancora impegnate cui il fondo pluriennale si riferisce confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

Entro l'esercizio successivo alla validazione del progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente l'esecuzione dell'intervento, sono state formalmente attivate le procedure di affidamento<sup>3</sup>, comprese quelle previste dall'articolo 59, commi 1 e 1-bis del codice. In assenza di aggiudicazione definitiva delle procedure di cui al periodo precedente entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nell'avanzo di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

**Per le procedure formalmente avviate** che non si concluderanno entro l'esercizio corrente è adottato il medesimo trattamento contabile.

**Per gli investimenti per i quali non è stata ancora individuata l'esigibilità della spesa**, in attesa delle indicazioni dei servizi competenti, il responsabile del servizio finanziario applica il paragrafo 5.4.5 dell'allegato 4/2 al decreto 118/2011 che consente di operare una previsione "iniziale" del fondo pluriennale vincolato nel primo anno da rendere effettiva e autorizzatoria in corso d'anno allorché si disporrà delle relative informazioni progettuali sulla tempistica di attuazione della spesa con le modalità previste dai principi contabili.



## D.Lgs. 118/2011

### Principio contabile 4/2

5.4.5 L'esigenza di rappresentare nel bilancio di previsione le scelte operate, compresi i tempi di previsto impiego delle risorse acquisite per gli interventi sopra illustrati, è fondamentale nella programmazione della spesa pubblica locale (si pensi alla indispensabilità di tale previsione nel caso di indebitamento o di utilizzo di trasferimenti da altri livelli di governo). Ciò premesso, si ritiene possibile stanziare, nel primo esercizio in cui si prevede l'avvio dell'investimento, il fondo pluriennale vincolato anche nel caso di investimenti per i quali non risulta motivatamente possibile individuare l'esigibilità della spesa.

<sup>2</sup> Si fa riferimento alla verifica preventiva della progettazione di cui all'articolo 26 del D.Lgs. n. 50 del 2016. Modifica prevista dal D.M. 1° agosto 2019.

<sup>3</sup> Per procedura formalmente attivata si intende:

- a. la pubblicazione del bando di gara o avviso di indizione di gara;
- b. la pubblicazione di un avviso di preinformazione, che soddisfi le condizioni di cui all'articolo 70, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, cui ha fatto seguito la trasmissione dell'invito a confermare interesse, secondo quanto previsto dall'articolo 75 del D.Lgs. 50 del 2016.;
- c. la trasmissione agli operatori economici selezionati dell'invito a presentare le offerte oggetto della negoziazione, contenente gli elementi essenziali della prestazione richiesta, nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione di un bando di gara previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.

In tali casi, il fondo è imputato nella spesa dell'esercizio in cui si prevede di realizzare l'investimento in corso di definizione, alla missione ed al programma cui si riferisce la spesa e, nel bilancio gestionale (per le regioni) e nel PEG (per gli enti locali), è "intestato" alla specifica spesa che si è programmato di realizzare, anche se non risultano determinati i tempi e le modalità.

Nel corso dell'esercizio, a seguito della definizione del cronoprogramma (previsione dei SAL) della spesa, si apportano le necessarie variazioni a ciascun esercizio considerati nel bilancio di previsione per stanziare la spesa ed il fondo pluriennale negli esercizi di competenza e, quando l'obbligazione giuridica è sorta, si provvede ad impegnare l'intera spesa con imputazione agli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile.

Con riferimento alle previsioni riguardanti gli investimenti, il responsabile del servizio finanziario segnala ai responsabili dei servizi **la necessità di predisporre e aggiornare i cronoprogrammi**, in quanto è possibile applicare il richiamato paragrafo 5.4.5 solo nei casi di investimenti per i quali non risulta motivatamente possibile individuare l'esigibilità della spesa.



**L'individuazione delle informazioni di natura contabile da trasmettere ai responsabili degli uffici con il bilancio tecnico costituisce una valutazione del responsabile del servizio finanziario.**

### 1.3.3 Definizione del bilancio tecnico in caso di squilibrio tecnico

La costruzione del *bilancio tecnico* deve essere orientata ad assicurare l'equilibrio tra entrate e spese.

**Se nel corso dell'elaborazione del bilancio tecnico dovessero emergere degli squilibri di bilancio**, il responsabile del servizio finanziario ne deve dare immediatamente notizia:

- a) all'organo esecutivo,
- b) al Segretario comunale
- c) al Direttore generale ove previsto.

Contestualmente alla notizia, deve chiedere agli stessi di individuare gli interventi da inserire nella nota di aggiornamento al DUP e nel bilancio di previsione per compensare gli squilibri, attraverso maggiori entrate e/o minori spese.



A tal fine il responsabile del servizio finanziario segnala i possibili interventi da adottare per riequilibrare il bilancio quali ad esempio:

- l'aumento di imposte e tasse,
- il potenziamento della lotta all'evasione,
- il miglioramento della riscossione delle entrate,
- la riduzione di spese non ricorrenti fornendone l'elenco con i relativi stanziamenti.

**In assenza di indirizzi dell'organo esecutivo**, il responsabile del servizio finanziario predispone in ogni caso il bilancio tecnico in equilibrio, riducendo nell'ordine gli stanziamenti:

- a) delle spese non ricorrenti non impegnate,
- b) delle spese ricorrenti non contrattualizzate non riguardanti le funzioni fondamentali dell'ente.



Gli interventi di riduzione della spesa previsti nel bilancio tecnico sono descritti nella documentazione inviata ai responsabili dei servizi, con la richiesta di segnalare le criticità derivanti dai tagli e di proporre ulteriori interventi da sottoporre all'organo esecutivo.

**Eventuali modifiche ed atti di indirizzo da parte della Giunta dovranno essere forniti entro il 5 ottobre di ogni anno.**

Sulla base del DUP, degli atti di indirizzo e della documentazione ricevuta, i responsabili dei servizi:

- a) predispongono e comunicano al responsabile del servizio finanziario le previsioni di entrata e di spesa di competenza inviando:
- proposte di integrazione e modifica del bilancio tecnico,
  - unitamente alle indicazioni per la predisposizione dell'eventuale nota di aggiornamento al DUP.



Ci si riferisce in particolare a:

- dati statistici;
- dati relativi alla modalità di gestione dei servizi – scadenze affidamenti, proroghe, nuovi appalti e/o convenzioni da stipulare e/o esternalizzazioni da effettuare;
- dati inerenti il personale;
- qualsiasi altro dato utile a rappresentare le caratteristiche dell'ente ed aggiornare eventualmente gli indirizzi programmatici.

Nel caso di bilancio tecnico in disequilibrio, su richiesta del responsabile del servizio finanziario:

- i responsabili di servizio individuano i capitoli di spesa di propria competenza che possono essere ridotti;
- i responsabili delle entrate propongono gli interventi necessari ad incrementare le entrate e la capacità di riscossione dell'ente.



Le verifiche sulle entrate e sulla spesa non devono limitarsi alla gestione ed alle previsioni di competenza, ma devono essere attentamente effettuate anche per assicurare una corretta elaborazione delle **previsioni autorizzatorie di cassa**, al fine di evitare che nell'adozione dei provvedimenti che comportano impegni di spesa vengano causati ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi nonché la maturazione di interessi moratori.

**Un'adeguata previsione di cassa richiede l'impegno di tutti i responsabili dei servizi per la determinazione degli effettivi flussi di entrata e di uscita necessari a garantire l'attuazione delle linee programmatiche.**



**L'assenza di risposta** dei responsabili entro il termine del **5 ottobre** è da intendersi, ai sensi del principio contabile, come condivisione delle previsioni del bilancio tecnico e delle correlate responsabilità.

### 1.3.4 L'elaborazione delle proposte da parte dei responsabili di servizio

**Entro il 4 ottobre** il responsabile del servizio finanziario riceve dai responsabili dei servizi le proposte di modifica e integrazione delle previsioni del bilancio tecnico di rispettiva competenza.

A seguito dell'invio delle previsioni di competenza, i responsabili dei servizi avviano le attività necessarie per la predisposizione delle eventuali proposte di deliberazione di cui all'art. 172, comma 1, lettere b) e c), corredate dal parere tecnico, da inviare al servizio finanziario per il parere contabile.

Nella fase di elaborazione delle previsioni, un ruolo fondamentale è svolto da:

- **i responsabili degli uffici tecnici**, che verificano la fattibilità e la tempistica delle previsioni tecniche riguardanti la realizzazione degli investimenti e dei relativi pagamenti in considerazione dei cronoprogrammi e dei SAL dei singoli investimenti, e segnalano al responsabile del servizio finanziario le variazioni da apportare alle previsioni del bilancio di previsione tenendo conto del Piano triennale degli investimenti eventualmente approvato;



Al riguardo, si rappresenta che gli eventuali successivi aggiornamenti del Piano triennale sono recepiti nel corso del processo di definizione e approvazione del bilancio di previsione e attraverso variazioni del bilancio.

- **il responsabile delle risorse umane**, che verifica le previsioni di entrata e di spesa riguardanti il personale indicate nel bilancio tecnico e propone le necessarie variazioni tenendo conto delle risorse finanziarie che il DUP destina ai fabbisogni di personale, del personale in servizio e delle assunzioni programmate, nel rispetto delle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente;
- **il responsabile dell'ufficio legale**, che sulla base della ricognizione e dell'aggiornamento del contenzioso in essere, legato ai rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso, verifica l'importo del fondo contenzioso;
- **i responsabili delle entrate** che, nel rispetto del principio della prudenza, segnalano le variazioni da apportare alle previsioni tecniche in relazione all'andamento degli accertamenti dell'ultimo triennio, dell'eventuale avvio di interventi di lotta all'evasione o di incremento di tariffe o tributi. Dedicano inoltre una particolare attenzione alla verifica dell'adeguatezza del FCDE e segnalano eventuali criticità nella riscossione di specifiche entrate;



In tale fase i responsabili delle singole entrate effettuano un'ulteriore verifica sulle previsioni di entrata dell'anno corrente finalizzate alla determinazione del risultato presunto di amministrazione e verificano anche l'adeguatezza del FCDE relativo alle entrate di propria competenza dell'esercizio in corso.

- **i responsabili delle spese** che segnalano le variazioni alle previsioni di bilancio, tenendo conto dei possibili oneri futuri derivanti da impegni più o meno certi, sia per il loro ammontare che per la loro scadenza, al fine di preservare gli equilibri futuri;



Gli stanziamenti di spesa sono determinati in modo funzionale e proporzionato a garantire lo svolgimento delle attività e degli interventi programmati. I responsabili delle spese effettuano il bilanciamento tra le previsioni di entrata di propria competenza e le previsioni delle spese, sia di tipo vincolato, sia non vincolate, sia ricorrenti e non ricorrenti, ai fini della salvaguardia degli equilibri generali di bilancio.

### 1.3.5 La costruzione del bilancio di previsione da parte del Responsabile finanziario

Acquisite le risposte da parte dei responsabili dei servizi, il responsabile dei servizi finanziari procede alla costruzione del progetto di bilancio di previsione.

In particolare **entro il 20 ottobre**, tenuto conto degli atti di indirizzo dell'organo esecutivo:

- a) verifica le previsioni di entrata e di spesa avanzate dai vari servizi nel rispetto dell'articolo 153, comma 4, del TUEL;



**D.Lgs. 267/2000**

#### **Art. 153. Servizio economico-finanziario**

... Il responsabile del servizio finanziario, di ragioneria o qualificazione corrispondente, è preposto alla verifica di veridicità delle previsioni di entrata e di compatibilità delle previsioni di spesa, avanzate dai vari servizi, da iscriversi nel bilancio di previsione ed alla verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, alla regolare tenuta della contabilità economico-patrimoniale e più in generale alla salvaguardia degli equilibri finanziari e complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica. Nell'esercizio di tali funzioni il responsabile del servizio finanziario agisce in autonomia nei limiti di quanto disposto dai principi finanziari e contabili, dalle norme ordinarie e dai vincoli di finanza pubblica e tenuto conto degli indirizzi della Ragioneria Generale dello Stato applicabili agli enti locali in materia di programmazione e gestione delle risorse pubbliche.

- b) le iscrive nel bilancio;
- c) determina il risultato di amministrazione presunto;
- d) predispone la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati;
- e) trasmette all'organo esecutivo la documentazione necessaria per la delibera di approvazione del bilancio di previsione (escluso il parere dell'organo di revisione).

Se nel corso di tali attività il responsabile del servizio finanziario dovesse riscontrare che le previsioni non garantiscono il rispetto dell'equilibrio generale e/o degli equilibri parziali, ne deve dare tempestivamente notizia al fine di ottenere le indicazioni necessarie per elaborare il bilancio di previsione nel rispetto degli equilibri finanziari:

- a) all'organo esecutivo;
- b) al Segretario comunale;
- c) al Direttore generale ove previsto.



**In assenza di indicazioni sulle previsioni da mantenere, da eliminare o da integrare, il responsabile del servizio finanziario elabora comunque una proposta di bilancio di previsione nel rispetto dell'equilibrio generale di bilancio e degli equilibri parziali, illustrando e motivando le proposte formulate.**

**Il 31 ottobre**, esaminata la documentazione riguardante il bilancio di previsione, la Giunta invita il responsabile del servizio finanziario e dell'ufficio tecnico a rivedere le previsioni degli investimenti delle missioni, verificandone la coerenza con quelli individuati nel piano triennale degli investimenti previsto nel DUP.

**Il 7 novembre**, il responsabile del servizio finanziario aggiorna e ritrasmette alla Giunta la documentazione riguardante il bilancio di previsione.

### 1.3.6 La costruzione del bilancio di previsione da parte della Giunta

Sulla base della proposta costruita e trasmessa dal responsabile dei servizi finanziari, l'organo esecutivo:

- **esamina la documentazione** con l'assistenza del Segretario comunale e/o del Direttore Generale ove previsto e, in attuazione dell'articolo 174 del TUEL;



#### D.Lgs. 267/2000

##### **Art. 174. Predisposizione ed approvazione del bilancio e dei suoi allegati**

1. 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.
2. Il regolamento di contabilità dell'ente prevede per tali adempimenti un congruo termine, nonché i termini entro i quali possono essere presentati da parte dei membri dell'organo consiliare e dalla Giunta emendamenti agli schemi di bilancio. A seguito di variazioni del quadro normativo di riferimento sopravvenute, l'organo esecutivo presenta all'organo consiliare emendamenti allo schema di bilancio e alla nota di aggiornamento al Documento unico di programmazione in corso di approvazione.
3. Il bilancio di previsione finanziario è deliberato dall'organo consiliare entro il termine previsto dall'articolo 151.
4. Nel sito internet dell'ente locale sono pubblicati il bilancio di previsione, il piano esecutivo di gestione, le variazioni al bilancio di previsione, il bilancio di previsione assestato ed il piano esecutivo di gestione assestato.

- **predisporre lo schema di bilancio di previsione;**
- **lo presenta all'organo consiliare** unitamente ai relativi allegati entro il **15 novembre** di ogni anno.

Al fine di procedere all'aggiornamento e approvazione dello schema di bilancio in tempo con le scadenze definite dal legislatore, l'organo esecutivo può chiedere al Responsabile del servizio finanziario di effettuare ulteriori modifiche e integrazioni, in ordine alle quali è richiesta la condivisione dei dirigenti competenti, applicando **la regola del silenzio-assenso** al fine del rispetto della tempistica prevista.

Al fine di rispettare la tempistica di legge l'esempio 2 prevede che:

- il **12 novembre** la Giunta approva la delibera concernente lo schema del bilancio di previsione e la trasmette al Consiglio il 13 novembre;
- l'Organo di revisione riceve la delibera di approvazione dello schema di bilancio il **13 novembre**;
- rende il proprio parere il **25 novembre**;
- il **25 novembre** il Segretario comunale trasmette al Consiglio il parere dell'Organo di revisione.

### 1.3.7 Invio del bilancio di previsione da parte della Giunta

Una volta approvato dalla Giunta lo schema di bilancio di previsione:

- a) il responsabile del servizio finanziario **trasmette immediatamente** il progetto di bilancio deliberato dall'organo esecutivo all'organo di revisione per il parere previsto dall'art. 239, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

**L'organo di revisione rende il proprio parere non oltre i 15 giorni successivi, salvo diversa disposizione regolamentare;**

- b) il Segretario comunale, salvo altra disposizione che potrebbe essere stata prevista nel regolamento di contabilità, provvede tempestivamente alla trasmissione al Consiglio della relazione dell'Organo di revisione, che riporta il parere sullo schema del bilancio di previsione.

### 1.3.8 L'approvazione del bilancio di previsione da parte del Consiglio

Il processo di approvazione del bilancio di previsione da parte del Consiglio si articola in due momenti successivi:

- a) **esame dello schema di bilancio** predisposto dalla Giunta e della relazione dell'Organo di revisione;



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. Le proposte di emendamento devono riportare il parere del dirigente competente per materia, del responsabile del servizio finanziario e dell'Organo di revisione.

- b) **approvazione del bilancio.**

L'**esame dello schema di bilancio** costituisce il primo momento del processo finale di approvazione, che si esplicita in un'analisi approfondita nelle commissioni consiliari (qualora presenti) o in aula, sui principali contenuti del documento anche al fine di apprezzarne la conformità con le linee programmatiche date dal Consiglio alla Giunta in occasione dell'approvazione del DUP.

In particolare entro i termini previsti dal regolamento di contabilità, sia i componenti dell'organo consiliare sia 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.



**Le proposte di emendamento** devono riportare il **parere del dirigente** competente per materia, **del responsabile del servizio finanziario e dell'Organo di revisione.**

Anche l'organo esecutivo può proporre emendamenti per recepire:

- a) **variazioni del quadro normativo;**



In ogni caso, a seguito di variazioni del quadro normativo, nel corso del procedimento di approvazione di tali documenti, l'organo esecutivo presenta al Consiglio emendamenti allo schema di bilancio e alla nota di aggiornamento al Documento unico di programmazione.

- b) **le indicazioni della Relazione dell'organo di revisione.**

L'eventuale emendamento presentato dall'organo esecutivo per recepire le indicazioni della Relazione dell'organo di revisione sul bilancio **segue il procedimento previsto per gli emendamenti allo schema di bilancio.**

**In assenza di disciplina** da prevedere nel regolamento di contabilità dell'ente, i componenti dell'organo consiliare e l'organo esecutivo possono presentare gli emendamenti allo schema di bilancio entro i tre giorni lavorativi precedenti la discussione in Consiglio.

**L'approvazione del documento programmatico** riguardante le previsioni di entrata e di spesa con riferimento almeno al triennio successivo, e l'eventuale nota di aggiornamento al Docu-

mento unico di programmazione, avviene al termine dell'analisi del documento ed è approvato dal Consiglio **entro il 31 dicembre di ciascun anno**.

#### **1.4 Il processo di costruzione del bilancio di previsione: modalità specifiche**

Il percorso descritto nei paragrafi precedenti trova modifiche e semplificazioni con riferimento ad alcune specifiche tipologie di enti.

Se, infatti, seguiamo nella lettura dei paragrafi 9.3.2 e seguenti vediamo come il legislatore dedichi specifiche disposizioni a:

- enti locali articolati in circoscrizioni o municipi (par. 9.3.2);
- enti locali di piccole dimensioni (par. 9.3.3.);
- enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle Unioni di comuni (par. 9.3.4);
- Province e delle Città metropolitane (par. 9.3.5).

Nei paragrafi che seguono ci soffermeremo su ciascuno di essi.

##### **1.4.1 Il processo di bilancio degli enti locali articolati in circoscrizioni o municipi**

Con riferimento agli enti che presentano una articolazione in circoscrizioni o municipi il percorso descritto nei paragrafi precedenti trova alcune modifiche di seguito riportate.

Le disposizioni riguardanti l'articolazione degli enti in circoscrizioni e municipi sono contenute negli articoli 16 e 17 del TUEL.



#### **D.Lgs. 267/2000**

##### **Art. 16. Municipi**

1. Nei comuni istituiti mediante fusione di due o più comuni contigui lo statuto comunale può prevedere l'istituzione di municipi nei territori delle comunità di origine o di alcune di esse.
2. Lo statuto e il regolamento disciplinano l'organizzazione e le funzioni dei municipi, potendo prevedere anche organi eletti a suffragio universale diretto. Si applicano agli amministratori dei municipi le norme previste per gli amministratori dei comuni con pari popolazione.

##### **Art. 17. Circoscrizioni di decentramento comunale**

1. I comuni con popolazione superiore a 250.000 abitanti articolano il loro territorio per istituire le circoscrizioni di decentramento, quali organismi di partecipazione, di consultazione e di gestione di servizi di base, nonché di esercizio delle funzioni delegate dal comune.
2. L'organizzazione e le funzioni delle circoscrizioni sono disciplinate dallo statuto comunale e da apposito regolamento.
3. La popolazione media delle circoscrizioni non può essere inferiore a 30.000 abitanti.
4. Gli organi delle circoscrizioni rappresentano le esigenze della popolazione delle circoscrizioni nell'ambito dell'unità del comune e sono eletti nelle forme stabilite dallo statuto e dal regolamento.
5. Nei comuni con popolazione superiore a 300.000 abitanti, lo statuto può prevedere particolari e più accentuate forme di decentramento di funzioni e di autonomia organizzativa e funzionale, determinando, altresì, anche con il rinvio alla normativa applicabile ai comuni aventi uguale popolazione, gli organi di tali forme di decentramento, lo status dei componenti e le relative modalità di elezione, nomina o designazione. Le modalità di elezione dei consigli circoscrizionali e la nomina o la designazione dei componenti degli organi esecutivi sono comunque disciplinate in modo da garantire il rispetto del principio della parità di accesso delle donne e degli uomini alle cariche elettive, secondo le disposizioni dell'articolo 73, commi 1 e 3, e agli uffici pubblici. Il consiglio comunale può deliberare, a maggioranza assoluta dei consiglieri assegnati, la revisione della delimitazione territoriale delle circoscrizioni esistenti e la conseguente istituzione delle nuove forme di autonomia ai sensi della normativa statutaria.



Il regolamento di contabilità degli enti locali, articolati in circoscrizioni, deve individuare le modalità di partecipazione delle circoscrizioni o dei municipi al processo di elaborazione e approvazione del bilancio di previsione, disciplinando:

- a) **forme eventuali di concorso alla formazione del bilancio di previsione**, ad esempio attraverso segnalazioni del proprio fabbisogno finanziario, proposte delle risorse da assegnare, l'indicazione delle spese vincolate di competenza, ecc.;
- b) **un parere obbligatorio**, non vincolante, sullo schema di bilancio approvato dall'organo esecutivo.

**Le varie forme di concorso alla formazione del bilancio di previsione e il parere obbligatorio sono inseriti nelle fasi del processo di bilancio di cui al paragrafo 9.3.1 del principio contabile 4/1 senza determinare ritardi nell'approvazione del bilancio.**



Ad esempio, le proposte delle circoscrizioni sono richieste e trasmesse secondo le tempistiche previste per i responsabili degli uffici, e il parere obbligatorio delle circoscrizioni, costituendo un atto istruttorio non provvedimentale, è richiesto contestualmente al parere dell'organo di revisione.

#### 1.4.2 Il processo di bilancio degli enti locali di piccole dimensioni

Disposizioni specifiche sono previste anche per gli enti di piccole dimensioni.

**A tal fine sono considerati di piccole dimensioni gli enti locali la cui struttura organizzativa non presenta un'articolazione tale da consentire l'applicazione dell'articolo 153, comma 4, del TUEL, ove prevede che le previsioni di entrata e di spesa da iscriversi nel bilancio di previsione sono avanzate dai vari servizi.**

**Possibili ipotesi riconducibili alla fattispecie in precedenza riportata sono quelle relative a enti locali che all'avvio del processo di predisposizione del bilancio hanno:**

- meno di 50 dipendenti
- oppure una articolazione organizzativa che non prevede distinte figure di responsabilità per:
  - l'ufficio personale,
  - l'ufficio tecnico,
  - l'ufficio entrate.

**In tal caso lo schema di bilancio è predisposto dall'organo esecutivo con la collaborazione del segretario comunale e del responsabile del servizio finanziario.**

La tempistica di approvazione per detti enti prevede:

- **entro il 30 settembre** di ogni anno il responsabile del servizio finanziario o chi ne fa le veci predispone e trasmette all'organo esecutivo e al segretario comunale lo schema del bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata (**c.d. bilancio tecnico**) e la documentazione di natura contabile necessaria per l'elaborazione delle previsioni di bilancio;
- **entro il 15 ottobre**, sulla base della documentazione trasmessa, l'organo esecutivo, con la collaborazione del responsabile del servizio finanziario o chi ne fa le veci e, se possibile, degli uffici del comune, definisce le previsioni di entrata e di spesa del bilancio di previsione;
- **entro il 20 ottobre** il responsabile del servizio finanziario o chi ne fa le veci verifica le previsioni di bilancio ai sensi dell'articolo 153, comma 4, del TUEL e le iscrive nel bilancio, determina il risultato di amministrazione presunto, predispone la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati e trasmette all'organo esecutivo la documentazione necessaria per la delibera di approvazione del bilancio di previsione (escluso il parere dell'Organo di revisione);
- **entro il 15 novembre**, in attuazione dell'articolo 174 del TUEL, l'organo esecutivo predispone lo schema di bilancio di previsione e lo presenta all'organo consiliare unitamente agli allegati.

Il processo di approvazione del bilancio prosegue secondo le modalità indicate nel paragrafo 9.3.1. del principio contabile 4/1.

#### 1.4.3 *Il processo di bilancio degli enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle Unioni di comuni*

Modifiche previste al processo ordinario di bilancio anche nel caso in cui il comune abbia attribuito la gestione del proprio bilancio alla **Unione dei comuni** ai sensi degli artt. 32 e 33 del TUEL.



#### **D.Lgs. 267/2000**

##### **Art. 32. Unioni di comuni**

1. L'unione di comuni è l'ente locale costituito da due o più comuni, di norma contermini, finalizzato all'esercizio associato di funzioni e servizi. Ove costituita in prevalenza da comuni montani, essa assume la denominazione di unione di comuni montani e può esercitare anche le specifiche competenze di tutela e di promozione della montagna attribuite in attuazione dell'articolo 44, secondo comma, della Costituzione e delle leggi in favore dei territori montani.
2. Ogni comune può far parte di una sola unione di comuni. Le unioni di comuni possono stipulare apposite convenzioni tra loro o con singoli comuni.
3. Gli organi dell'unione, presidente, giunta e consiglio, sono formati, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, da amministratori in carica dei comuni associati e a essi non possono essere attribuite retribuzioni, gettoni e indennità o emolumenti in qualsiasi forma percepiti. Il presidente è scelto tra i sindaci dei comuni associati e la giunta tra i componenti dell'esecutivo dei comuni associati. Il consiglio è composto da un numero di consiglieri definito nello statuto, eletti dai singoli consigli dei comuni associati tra i propri componenti, garantendo la rappresentanza delle minoranze e assicurando la rappresentanza di ogni comune.
4. L'unione ha potestà statutaria e regolamentare e ad essa si applicano, in quanto compatibili e non derogati con le disposizioni della legge recante disposizioni sulle città metropolitane, sulle province, sulle unioni e fusioni di comuni, i principi previsti per l'ordinamento dei comuni, con particolare riguardo allo status degli amministratori, all'ordinamento finanziario e contabile, al personale e all'organizzazione. Lo statuto dell'unione stabilisce le modalità di funzionamento degli organi e ne disciplina i rapporti. In fase di prima istituzione lo statuto dell'unione è approvato dai consigli dei comuni partecipanti e le successive modifiche sono approvate dal consiglio dell'unione.
5. All'unione sono conferite dai comuni partecipanti le risorse umane e strumentali necessarie all'esercizio delle funzioni loro attribuite. Fermi restando i vincoli previsti dalla normativa vigente in materia di personale, la spesa sostenuta per il personale dell'Unione non può comportare, in sede di prima applicazione, il superamento della somma delle spese di personale sostenute precedentemente dai singoli comuni partecipanti. A regime, attraverso specifiche misure di razionalizzazione organizzativa e una rigorosa programmazione dei fabbisogni, devono essere assicurati progressivi risparmi di spesa in materia di personale. I comuni possono cedere, anche parzialmente, le proprie capacità assunzionali all'unione di comuni di cui fanno parte.
- 5-bis. Previa apposita convenzione, i sindaci dei comuni facenti parte dell'Unione possono delegare le funzioni di ufficiale dello stato civile e di anagrafe a personale idoneo dell'Unione stessa, o dei singoli comuni associati, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, comma 3, e dall'articolo 4, comma 2, del D.P.R. 3 novembre 2000, n. 396, recante regolamento per la revisione e la semplificazione dell'ordinamento dello stato civile, a norma dell'art. 2, comma 12, della legge 15 maggio 1997, n. 127.
- 5-ter. Il presidente dell'unione di comuni si avvale del segretario di un comune facente parte dell'unione, senza che ciò comporti l'erogazione di ulteriori indennità e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica. Sono fatti salvi gli incarichi per le funzioni di segretario già affidati ai dipendenti delle unioni o dei comuni anche ai sensi del comma 557 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311. Ai segretari delle unioni di comuni si applicano le disposizioni dell'articolo 8 della legge 23 marzo 1981, n. 93, e successive modificazioni.

6. L'atto costitutivo e lo statuto dell'unione sono approvati dai consigli dei comuni partecipanti con le procedure e con la maggioranza richieste per le modifiche statutarie. Lo statuto individua le funzioni svolte dall'unione e le corrispondenti risorse.

7. Alle unioni competono gli introiti derivanti dalle tasse, dalle tariffe e dai contributi sui servizi ad esse affidati.

8. Gli statuti delle unioni sono inviati al Ministero dell'interno per le finalità di cui all'articolo 6, commi 5 e 6.

### **Art. 33. Esercizio associato di funzioni e servizi da parte dei comuni**

1. Le regioni, nell'emanazione delle leggi di conferimento delle funzioni ai comuni, attuano il trasferimento delle funzioni nei confronti della generalità dei comuni.

2. Al fine di favorire l'esercizio associato delle funzioni dei comuni di minore dimensione demografica, le regioni individuano livelli ottimali di esercizio delle stesse, concordandoli nelle sedi concertative di cui all'articolo 4. Nell'ambito della previsione regionale, i comuni esercitano le funzioni in forma associata, individuando autonomamente i soggetti, le forme e le metodologie, entro il termine temporale indicato dalla legislazione regionale. Decorso inutilmente il termine di cui sopra, la regione esercita il potere sostitutivo nelle forme stabilite dalla legge stessa.

3. Le regioni predispongono, concordandolo con i comuni nelle apposite sedi concertative, un programma di individuazione degli ambiti per la gestione associata sovracomunale di funzioni e servizi, realizzato anche attraverso le unioni, che può prevedere altresì la modifica di circoscrizioni comunali e i criteri per la corresponsione di contributi e incentivi alla progressiva unificazione. Il programma è aggiornato ogni tre anni, tenendo anche conto delle unioni di comuni regolarmente costituite.

4. Al fine di favorire il processo di riorganizzazione sovracomunale dei servizi, delle funzioni e delle strutture, le regioni provvedono a disciplinare, con proprie leggi, nell'ambito del programma territoriale di cui al comma 3, le forme di incentivazione dell'esercizio associato delle funzioni da parte dei comuni, con l'eventuale previsione nel proprio bilancio di un apposito fondo. A tale fine, oltre a quanto stabilito dal comma 3 e dagli articoli 30 e 32, le regioni si attengono ai seguenti principi fondamentali:

a) nella disciplina delle incentivazioni:

b) favoriscono il massimo grado di integrazione tra i comuni, graduando la corresponsione dei benefici in relazione al livello di unificazione, rilevato mediante specifici indicatori con riferimento alla tipologia ed alle caratteristiche delle funzioni e dei servizi associati o trasferiti in modo tale da erogare il massimo dei contributi nelle ipotesi di massima integrazione;

c) prevedono in ogni caso una maggiorazione dei contributi nelle ipotesi di fusione e di unione, rispetto alle altre forme di gestione sovracomunale;

d) promuovono le unioni di comuni, senza alcun vincolo alla successiva fusione, prevedendo comunque ulteriori benefici da corrispondere alle unioni che autonomamente deliberino, su conforme proposta dei consigli comunali interessati, di procedere alla fusione.

Per detti enti ed, in particolare, per quelli che hanno attribuito la gestione del servizio finanziario, compresa la predisposizione dei documenti contabili, ad una Unione di comuni, sarà l'Unione stessa che dovrà curare i rapporti con gli enti locali aderenti assicurando l'approvazione del bilancio finanziario nei termini di legge.

La tempistica di approvazione e le competenze per detti enti sono previste dal paragrafo 9.3.4 e prevede:

- **entro il 30 settembre** di ogni anno il responsabile del servizio finanziario dell'Unione predispone uno schema di bilancio di previsione a legislazione vigente e ad amministrazione invariata (cd. bilancio tecnico) sulla base degli indirizzi strategici e operativi ricevuti dall'organo esecutivo dell'ente locale aderente;
- **entro il 15 ottobre (e cioè nei 15 giorni successivi)** l'organo esecutivo, ricevuta la documentazione, nei successivi quindici giorni, di concerto con il responsabile del servizio finanziario dell'Unione o chi ne fa le veci determina in via definitiva le previsioni di entrata e di spesa;
- **entro il 20 ottobre** il responsabile del servizio finanziario dell'Unione o chi ne fa le veci, nel rispetto delle prescrizioni dell'art. 153, comma 4, predispone la nota di aggiornamento al Documen-

to Unico di Programmazione e la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati, unitamente alle relative proposte di deliberazione, che trasmette all'organo esecutivo dell'ente locale per la successiva adozione;

- **entro il 15 novembre** in attuazione dell'articolo 174 del TUEL l'organo esecutivo predispone lo schema di bilancio di previsione da presentare all'organo consiliare unitamente agli allegati;
- **a seguire** il responsabile del servizio finanziario dell'Unione o chi ne fa le veci trasmette tempestivamente le predette deliberazioni all'organo di revisione per l'ottenimento dei relativi pareri, unitamente ai relativi allegati.

Il processo di approvazione del bilancio prosegue secondo le modalità indicate nel paragrafo 9.3.1.

#### 1.4.4 Il processo di bilancio delle Province e delle Città metropolitane

Con riferimento, infine, alle Province ed alle Città Metropolitane le disposizioni del paragrafo 9.3.1 del principio contabile 4/1 si applicano, in quanto compatibili, tenuto conto della specificità del ruolo svolto dai rispettivi organi nel processo di predisposizione e approvazione del bilancio di previsione.

**In particolare, le Province provvedono all'approvazione del bilancio di previsione, predisposto seguendo le fasi descritte nel par. 9.3.1, rispettando le tempistiche di seguito indicate.**

Con riferimento alle tempistiche delle province si precisa che:

- **Entro il 15 novembre**, in attuazione dell'articolo 174 del TUEL, il Presidente della Provincia predispone lo schema di bilancio di previsione da presentare all'organo consiliare unitamente ai relativi allegati.
- Una volta approvato lo schema di bilancio di previsione è trasmesso all'organo di revisione per il parere previsto dall'art. 239, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, secondo le modalità previste nel paragrafo 9.3.1.
- **Entro il 10 dicembre** il Consiglio adotta lo schema di bilancio, su proposta del Presidente della Provincia e lo sottopone all'Assemblea dei Sindaci.
- **Entro il 20 dicembre** l'Assemblea dei Sindaci rende il proprio parere.
- **Entro il 31 dicembre** Il Consiglio approva in via definitiva il bilancio di previsione.

**Per le Città metropolitane** il principio contabile stabilisce che esse provvedano all'approvazione del bilancio di previsione, predisposto seguendo le fasi descritte nel par. 9.3.1, rispettando le tempistiche di seguito indicate.

Esse prevedono:

- **Entro il 15 novembre di ogni anno**, in attuazione dell'articolo 174 del TUEL, il sindaco metropolitano predispone lo schema di bilancio di previsione da presentare all'organo consiliare unitamente ai relativi allegati.
- Una volta approvato, lo schema di bilancio di previsione è trasmesso all'Organo di revisione per il parere previsto dall'art. 239, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, secondo le modalità descritte nel paragrafo 9.3.1.
- **Entro il 10 dicembre** il Consiglio adotta lo schema di bilancio, su proposta del sindaco metropolitano.
- **Entro il 20 dicembre** lo sottopone alla Conferenza metropolitana che rende il proprio parere.
- **Entro il 31 dicembre** il Consiglio approva in via definitiva il bilancio di previsione.

## 1.5 Il processo di bilancio in caso di rinvio dei termini di approvazione del bilancio

Il principio contabile interviene anche a disciplinare il caso in cui vi fosse **il rinvio dei termini di approvazione del bilancio**.



**Si tratta di un paragrafo di particolare importanza perché per la prima volta il legislatore, anche in presenza di un rinvio temporale, cerca di introdurre dei vincoli che riducano l'utilizzo indiscriminato del rinvio da parte degli enti.**

Si prevede che il rinvio dei termini di approvazione del bilancio disposto con decreto ministeriale ai sensi dell'art. 151, comma 1, del TUEL, **anche se determinato da motivazioni di natura generale**, può essere adottato dagli enti locali effettivamente impossibilitati ad approvare il bilancio nei termini, per le motivazioni addotte nei decreti ministeriali.

Ne consegue che per gli enti locali non interessati alle motivazioni addotte nei decreti ministeriali, l'autorizzazione all'esercizio provvisorio non comporta automaticamente la sospensione del termine di approvazione del bilancio di previsione descritto nei paragrafi precedenti e il processo di bilancio prosegue al fine di garantirne la conclusione entro il 31 dicembre.

**In altri termini anche in caso di autorizzazione legislativa all'esercizio provvisorio, gli enti locali valutano l'effettiva necessità di rinviare l'approvazione del bilancio di previsione.**

Comunque, per gli enti che decidono di avvalersi dell'autorizzazione dell'esercizio provvisorio vengono riprogrammate le fasi del processo di predisposizione e approvazione del bilancio, se ancora non svolte alla data del provvedimento o della legge che ha disposto il rinvio del termine di approvazione del bilancio secondo una tempistica di seguito riepilogata:

- **entro 85 giorni prima** del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione i responsabili degli uffici propongono al responsabile del servizio finanziario le modifiche alle previsioni del bilancio tecnico;
- **entro 60 giorni prima** del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione il responsabile del servizio finanziario predispone lo schema di bilancio completo degli allegati e lo trasmette all'organo esecutivo;
- **entro 45 giorni** prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione l'organo esecutivo predispone lo schema di bilancio di previsione e lo presenta all'organo consiliare unitamente agli allegati.

**Nel caso di brevi differimenti, non coerenti con le tempistiche previste nel presente paragrafo, l'organo esecutivo individua le scadenze del processo di bilancio sulla base della durata dell'esercizio provvisorio autorizzato.**

## 1.6 L'esempio previsto nel principio contabile 4/1

Il decreto ministeriale, a completamento del percorso descritto, introduce tra gli allegati al principio contabile 4/1 anche un apposito esempio che si riporta per completezza.

Si segnala che parti dello stesso sono già state inserite nel commento dei vari paragrafi del principio contabile.



## D.Lgs. 118/2011

### Principio contabile 4/1

*“Esempio n. 2 - Il processo di predisposizione delle previsioni di bilancio di un comune (le attività dei responsabili degli uffici e del servizio finanziario)”*

All’inizio del mese settembre 2024 l’assessore al bilancio del comune XXX invita il responsabile del servizio finanziario ad avviare il processo di approvazione del bilancio di previsione 2025-2027 nel rispetto del paragrafo 9.3.1 e in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP 2025-2027. L’assessore segnala altresì che l’assenza di variazioni significative dello scenario generale e del quadro normativo di riferimento non comporta 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 intende operare e rispetto alle quali presentare in Consiglio il bilancio di previsione.

Preso atto di tale comunicazione, il responsabile del servizio finanziario completa le attività necessarie per l’elaborazione del bilancio tecnico e della correlata documentazione contabile. Il 13 settembre 2024 trasmette la documentazione complessiva ai responsabili dei servizi con la richiesta di proporre le previsioni di bilancio ai sensi dell’articolo 153, comma 4, del TUEL, nel rispetto dei principi contabili generali ed applicati allegati al presente decreto, con particolare riguardo ai principi della veridicità, attendibilità e prudenza, rappresentando che:

- il principio contabile generale n. 5 distingue la veridicità dei documenti previsionali rispetto a quella dei documenti di rendicontazione. La veridicità dei documenti riguardanti le previsioni è *“da intendersi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgeranno nel futuro periodo di riferimento. Si devono quindi evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che invece devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo”*;
- il principio contabile generale n. 6 della significatività e rilevanza prevede che *“Il procedimento di formazione del sistema di bilancio implica delle stime o previsioni. Pertanto, la correttezza dei dati di bilancio non si riferisce soltanto all’esattezza aritmetica, bensì alla ragionevolezza, ed all’applicazione oculata e corretta dei procedimenti di valutazione adottati nella stesura del bilancio di previsione”*.

Il bilancio tecnico 2025-2027 è elaborato sulla base delle linee strategiche ed operative del DUP 2025-2027 e per le previsioni delle entrate e delle spese che non sono state considerate nel DUP, il responsabile finanziario fa 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). Tale ulteriore possibile utilizzo delle previsioni pluriennali del bilancio evidenzia la rilevanza delle previsioni del secondo e terzo esercizio del bilancio di previsione.

Per la predisposizione delle previsioni tecniche riguardanti gli investimenti e i relativi finanziamenti, in attesa di ricevere le previsioni dei servizi competenti, il responsabile del servizio finanziario fa riferimento al piano triennale e all’elenco annuale degli investimenti riportato nel DUP e agli investimenti in corso di realizzazione previsti nel bilancio in gestione.

Se il DUP non è stato presentato o non comprende il piano triennale degli investimenti, il bilancio tecnico riporta gli investimenti inseriti nell’ultimo piano triennale degli investimenti approvato e quelli in corso di realizzazione compresi nel bilancio in gestione, tenendo conto dei correlati e vigenti cronoprogrammi di spesa.

Gli investimenti previsti per l’esercizio corrente nel piano triennale degli investimenti e nel bilancio di previsione in gestione, che alla data di elaborazione della proposta di bilancio non sono stati ancora impegnati e per i quali non sono state formalmente avviate le procedure di affidamento, possono essere considerati da avviare nella prima annualità del triennio oggetto di programmazione, conservando e adeguando di conseguenza il fondo pluriennale vincolato nei casi previsti dal paragrafo 5.4.9 e seguenti del principio applicato della contabilità finanziaria di cui all’allegato 4/2. Per le procedure formalmente avviate che non si concluderanno entro l’esercizio corrente è adottato il medesimo trattamento contabile.

Per gli investimenti per i quali non è stata ancora individuata l'esigibilità della spesa, in attesa delle indicazioni dei servizi competenti, il responsabile del servizio finanziario applica il paragrafo 5.4.5 dell'allegato 4/2 al presente decreto che consente di operare una previsione "iniziale" del fondo pluriennale vincolato nel primo anno da rendere effettiva e autorizzatoria in corso d'anno allorché si disporrà delle relative informazioni progettuali sulla tempistica di attuazione della spesa con le modalità previste dai principi contabili.

Con riferimento alle previsioni riguardanti gli investimenti, il responsabile del servizio finanziario segnala ai responsabili dei servizi la necessità di predisporre e aggiornare i cronoprogrammi, in quanto è possibile applicare il richiamato paragrafo 5.4.5 solo nei casi di investimenti per i quali non risulta motivatamente possibile individuare l'esigibilità della spesa.

Il responsabile del servizio finanziario predispone altresì le informazioni di natura contabile da trasmettere ai responsabili dei servizi con il bilancio tecnico al fine di favorire l'elaborazione delle previsioni di entrata e di spesa individuate, costituite dalla seguente documentazione:

- 1) le previsioni iniziali e definitive e i dati di consuntivo dei capitoli e degli articoli del primo esercizio del PEG dell'esercizio precedente (dati di competenza e di cassa). Ai fini dell'elaborazione del bilancio di previsione e del PEG 2025-2027 sono inviate le previsioni iniziali, definitive, accertamenti/impegni e incassi/pagamenti dei capitoli dell'esercizio 2023;
- 2) le previsioni iniziali e assestate, e i dati relativi agli accertamenti/impegni e incassi/pagamenti dei capitoli del primo esercizio del PEG in corso di gestione (riferiti alla data del 31 luglio). Ai fini dell'elaborazione del PEG 2025-2027 sono indicate le previsioni iniziali e assestate, gli accertamenti/impegni e incassi/pagamenti dei capitoli dell'esercizio 2024;
- 3) le previsioni assestate, accertamenti e impegni dei capitoli relativi agli esercizi del PEG successivi a quello corrente (riferiti almeno alla data del 31 luglio) Ai fini dell'elaborazione del PEG 2025-2027 sono indicate le previsioni definitive degli esercizi 2025 e 2026 (del bilancio di previsione in gestione 2024-2026) e accertamenti /impegni degli esercizi 2025-2026;
- 4) gli impegni e gli accertamenti registrati nelle scritture contabili dell'ente relativi all'esercizio successivo al bilancio in corso di gestione. Ai fini dell'elaborazione del PEG 2025-2027 sono indicati gli accertamenti/impegni dell'esercizio 2027.

L'individuazione delle informazioni di natura contabile da trasmettere ai responsabili degli uffici con il bilancio tecnico costituisce una valutazione del responsabile del servizio finanziario.

Entro il 4 ottobre 2024 il responsabile del servizio finanziario riceve dai responsabili dei servizi le proposte di modifica e integrazione delle previsioni del bilancio tecnico di rispettiva competenza. A seguito dell'invio delle previsioni di competenza, i responsabili dei servizi avviano le attività necessarie per la predisposizione delle eventuali proposte di deliberazione di cui all'art. 172, comma 1, lettere b) e c), corredate dal parere tecnico, da inviare al servizio finanziario per il parere contabile.

Nella fase di elaborazione delle previsioni, un ruolo fondamentale è svolto da:

- i responsabili degli uffici tecnici, che verificano la fattibilità e la tempistica delle previsioni tecniche riguardanti la realizzazione degli investimenti e dei relativi pagamenti in considerazione dei cronoprogrammi e dei SAL dei singoli investimenti, e segnalano al responsabile del servizio finanziario le variazioni da apportare alle previsioni del bilancio di previsione tenendo conto del Piano triennale degli investimenti eventualmente approvato. Al riguardo, si rappresenta che gli eventuali successivi aggiornamenti del Piano triennale sono recepiti nel corso del processo di definizione e approvazione del bilancio di previsione e attraverso variazioni del bilancio;
- il responsabile delle risorse umane, che verifica le previsioni di entrata e di spesa riguardanti il personale indicate nel bilancio tecnico e propone le necessarie variazioni tenendo conto delle risorse finanziarie che il DUP destina ai fabbisogni di personale, del personale in servizio e delle assunzioni programmate, nel rispetto delle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente;
- il responsabile dell'ufficio legale, che sulla base della ricognizione e dell'aggiornamento del contenzioso in essere, legato ai rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso, verifica l'importo del fondo contenzioso;
- i responsabili delle entrate che, nel rispetto del principio della prudenza, segnalano le variazioni da apportare alle previsioni tecniche in relazione all'andamento degli accertamenti dell'ultimo triennio, dell'eventuale avvio di interventi di lotta all'evasione o di incremento di tariffe o tributi. Dedicano inoltre una particolare attenzione alla verifica dell'adeguatezza del FCDE e segnalano eventuali criticità

nella riscossione di specifiche entrate. In tale fase i responsabili delle singole entrate effettuano un'ulteriore verifica sulle previsioni di entrata dell'anno corrente finalizzate alla determinazione del risultato presunto di amministrazione e verificano anche l'adeguatezza del FCDE relativo alle entrate di propria competenza dell'esercizio in corso;

- i responsabili delle spese che segnalano le variazioni alle previsioni di bilancio, tenendo conto dei possibili oneri futuri derivanti da impegni più o meno certi, sia per il loro ammontare che per la loro scadenza, al fine di preservare gli equilibri futuri. Gli stanziamenti di spesa sono determinati in modo funzionale e proporzionato a garantire lo svolgimento delle attività e degli interventi programmati. I responsabili delle spese effettuano il bilanciamento tra le previsioni di entrata di propria competenza e le previsioni delle spese, sia di tipo vincolato, sia non vincolate, sia ricorrenti e non ricorrenti, ai fini della salvaguardia degli equilibri generali di bilancio.

Il responsabile del servizio finanziario verifica le proposte avanzate dai vari servizi nel rispetto dell'articolo 153, comma 4, del TUEL e predispone il bilancio di previsione completo degli allegati, dedicando una particolare attenzione all'elaborazione del risultato di amministrazione presunto e all'eventuale aggiornamento del ripiano del disavanzo nonché degli equilibri generali di bilancio previsti dalla normativa vigente. A tal fine, con riferimento ai responsabili degli uffici che non hanno risposto, considera l'assenza di proposte come condivisione delle previsioni del bilancio tecnico di rispettiva competenza e delle correlate responsabilità.

Il 20 ottobre 2024, il responsabile del servizio finanziario trasmette all'organo esecutivo la documentazione necessaria per la delibera di approvazione del bilancio di previsione 2025-2027 (escluso il parere dell'organo di revisione).

Il 31 ottobre 2024, esaminata la documentazione riguardante il bilancio di previsione, la Giunta invita il responsabile del servizio finanziario e dell'ufficio tecnico a rivedere le previsioni degli investimenti delle missioni XX e YY, verificandone la coerenza con quelli individuati nel piano triennale degli investimenti previsto nel DUP.

Il 7 novembre 2024, il responsabile del servizio finanziario aggiorna e ritrasmette alla Giunta la documentazione riguardante il bilancio di previsione.

Il 12 novembre 2024 la Giunta approva la delibera concernente lo schema del bilancio di previsione e la trasmette al Consiglio il 13 novembre 2024.

L'Organo di revisione riceve la delibera di approvazione dello schema di bilancio il 13 novembre 2024 e rende il proprio parere il 25 novembre 2024.

Il 25 novembre 2024 il segretario comunale trasmette al Consiglio il parere dell'Organo di revisione.

Il 15 novembre i Consiglieri avviano l'esame preliminare dello Schema di delibera trasmesso dalla Giunta che prosegue a seguito della trasmissione della relazione dell'Organo di revisione.

Il 2 dicembre è convocata la prima riunione del Consiglio per discutere e approvare il bilancio di previsione 2025-2027.

Il Consiglio approva il bilancio di previsione 2025-2027 il 20 dicembre 2024.”.

## 1.7 Tempi di applicazione

Per quanto riguarda i tempi di applicazione delle modifiche del Decreto 25 luglio 2023, dalla lettura del periodo finale si evince che *“Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, salvo quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 4, dell'articolo 5, dell'articolo 6 e dell'articolo 7.”*

Poiché le disposizioni analizzate sono previste nell'articolo 1, si deve ritenere che esse entrino in vigore già in occasione del prossimo bilancio di previsione.



## ELENCO DEI QUADERNI PUBBLICATI

### Anno 2007

- n. 1 - E. D'Aristotile : Il Patto di Stabilità
- n. 2 - E. D'Aristotile : Il rendiconto della gestione
- n. 3 - E. D'Aristotile: La rimodulazione dei prestiti della CC.DD.
- n. 4 - A. Di Filippo: Il personale nella Finanziaria 2007
- n. 5 - A. D'Alessandri: La responsabilità amministrativa e contabile nell'ente locale
- n. 6 - N. Cinosi: IVA e IRAP negli enti locali. Caratteristiche e dichiarazione
- n. 7 - N. Parmentola: Governance e territorio. Le politiche per lo sviluppo locale
- n. 8 - M. Collevicchio: Verso la Carta delle Autonomie. Il ddl n. 1464 all'esame del Senato
- n. 9 - D. Angiolelli: Analisi dei costi. Un caso pratico

### Anno 2008

- n. 1 - Maria Concetta Rosati: Avvalimento nei contratti pubblici. Alcune considerazioni
- n. 2 - Agostino Bultrini: Privacy ed Enti Locali: l'uso degli strumenti informatici a prova di riservatezza
- n. 3 - M. Russo & G. Di Pangrazio: Trasparenza ed etica nella p.a.: due esempi. Il Difensore Civico nella Regione Abruzzo - Il Codice di Autodisciplina degli Enti Locali
- n. 4 - Argentino D'Auro: Riscossione coattiva: tributi ed altre entrate degli Enti Locali
- n. 5 - Paolo Braccini: Balanced Scorecard negli Enti Locali
- n. 6 - Giuseppe Leopizzi: Profili amministrativi di responsabilità nell'ente locale
- n. 7 - Stefano Barera: Il condono erariale alla luce della giurisprudenza costituzionale
- n. 8 - Matteo Barbero: Federalismo fiscale: stato dell'arte e prospettive future
- n. 9 - Argentino D'Auro: La partecipazione dei comuni all'accertamento fiscale
- n. 10 - E. D'Aristotile & M. Marafini: Il Patto di stabilità 2009 dopo la Legge 6 agosto 2008, n. 133
- n. 11 - Marcello Collevicchio: Il promotore finanziario nel Codice dei contratti pubblici

### Anno 2009

- n. 1 - Roberto Mastrofini: Dismissioni e valorizzazioni di patrimonio immobiliare pubblico nell'art. 58 della legge 6 agosto 2008
- n. 2 - Marcello Faviere: La sicurezza negli appalti di forniture e servizi: il DUVRI e non solo. Considerazioni sulla gestione delle procedure di gara e dei contratti
- n. 3 - Achille D'Alessandri: Il controllo collaborativo della Corte dei Conti
- n. 4 - Carlo Amoroso: Affidamenti in house providing e alle società a capitale misto pubblico-privato
- n. 5 - Vincenzo Angeloni: La certificazione ambientale degli enti locali. UNI EN ISO 14001, EMAS
- n. 6 - Matteo Barbero : Verso il federalismo fiscale. Una prima analisi della Legge Calderoli
- n. 7 - Arturo Bianco: Gli errori della Contrattazione Decentrata
- n. 8 - Stefano Barera: Manuale dei congedi parentali per i dipendenti degli Enti Locali
- n. 9 - Roberta Guastaveglia & Michela Niccacci: Fondo del salario accessorio per il personale del Comparto Regioni - Enti Locali
- n. 10 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Dall'Ordinamento al Codice delle Autonomie Locali

### Anno 2010

- n. 1 - Giunio Faustini: Il Governo dei Servizi pubblici tra la Legge Giolitti e il Decreto Brunetta: oltre cento anni di riforme incompiute
- n. 2 - Marcello Faviere & Giuseppe Tomasino: Le società pubbliche ed il procedimento amministrativo: nuove prospettive per un controverso rapporto dopo l'ultima riforma della Legge n. 241/1990
- n. 3 - Patrizio Belli & Nicola Cinosi: Appunti di approccio alla "governance territoriale"
- n. 4 - Argentino D'Auro: Fiscalità territoriale e decentramento catastale
- n. 5 - *speciale* - E. D'Aristotile & M. Marafini: Il Patto di Stabilità 2010
- n. 6 - Mario Collevicchio: Il Direttore Generale dei Comuni e delle Province

- n. 7 - Gianfranco Buttarelli: Il partenariato pubblico - privato nella governance dell'ente locale
- n. 8 - Fabio Amatucci: Il leasing immobiliare per la realizzazione di investimenti pubblici
- n. 9 - E. D'Aristotile & G.Profenna: La rimodulazione dei prestiti 2010 della Cassa Depositi e Prestiti
- n. 10 - Anna Maria Coppola: Il controllo di regolarità amministrativa negli enti locali

### Anno 2011

- n. 1 - Matteo Barbero: La territorializzazione del Patto di Stabilità interno
- n. 2 - Stefano Barera: Le relazioni sindacali negli enti locali dopo il D.Lgs. n. 150/2009
- n. 3 - Stefano Usai: Le acquisizioni in economia di beni e servizi nel regolamento attuativo del Codice degli appalti
- n. 4 - Matteo Barbero: Il nuovo Federalismo municipale: un'analisi a prima lettura
- n. 5 - Giuseppe Leopizzi: I cittadini comunitari ed extracomunitari a confronto: profili giuridici e conseguenze alla luce delle disposizioni della Legge n. 94/2009
- n. 6 - Argentino D'Auro: Gli strumenti di attuazione del Federalismo fiscale municipale
- n. 7 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Il sistema delle camere di commercio nello sviluppo locale
- n. 8 - Marco Morgione: I delitti di concussione e corruzione nella giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione
- n. 9 - Marco Giuri & Michele Morriello: Responsabilità e sicurezza nelle società partecipate
- n. 10 - Patrizia Cartone: I procedimenti di autorizzazione degli impianti di energia rinnovabile

### Anno 2012

- n. 1 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Lo Statuto delle imprese & the Small Business Act
- n. 2 - Stefano Usai: Percorsi giurisprudenziali in tema di appalti pubblici
- n. 3 - Ebron D'Aristotile: Il Patto di stabilità 2012 dei Comuni e delle Province
- n. 4 - M. Cristina Colombo: La responsabilità ambientale: inquadramento normativo e casi problematici
- n. 5 - E. D'Aristotile & G.Profenna: L'operazione straordinaria di trasformazione dei prestiti Cassa DD.PP. 2012
- n. 6 - Nicola Parmentola: Cultura e sviluppo locale
- n. 7 - Manuela Galassi: La trasparenza nella disciplina dei contratti pubblici
- n. 8 - Manuela Galassi: L'accesso nella disciplina dei contratti pubblici
- n. 9 - G. Buttarelli & I. Buttarelli: La fattibilità nella pianificazione, programmazione e esecuzione delle opere
- n. 10 - Marco Morgione: La tutela legale per amministratori e dipendenti degli enti locali
- n. 11 - Stefano Barera: Il procedimento disciplinare negli enti locali
- n. 12 - N. Cinosi & M. Stopponi: Cenni sull'IVA degli Enti locali ante D.L. n. 83/2012

### Anno 2013

- n. 1 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Nuove tipologie di controllo negli enti locali. Le novità dopo le leggi sui controlli
- n. 2 - Argentino D'Auro: La partecipazione dei Comuni con le Agenzie fiscali all'accertamento dei tributi erariali
- n. 3 - Matteo Barbero: Il Fondo "anti-default" e gli interventi a favore degli enti dissestati
- n. 4 - Nicola Parmentola: Governance delle infrastrutture a livello locale
- n. 5 - Mattia Casati: Il subappalto quale strumento di partecipazione e di esecuzione dei lavori pubblici: tra limitazioni e libertà d'impresa
- n. 6 - Giuseppe Leopizzi: La valutazione delle performance dei dirigenti nella programmazione e controllo dell'ente locale
- n. 7 - Alessandra Leonardi: La tassatività delle cause di esclusione da una pubblica gara: applicazioni operative in un piccolo comune
- n. 8 - Ebron D'Aristotile: I debiti degli enti locali. Ricognizione, certificazione, interessi e costi per ritardati pagamenti
- n. 9 - Maria Cristina Colombo: Il servizio di pubblica illuminazione: inquadramento normativo e procedure di affidamento

- n. 10 - Antonio Meola: Controlli di regolarità amministrativa e direttive, strumenti per la legalità e l'efficienza degli EE. LL.
- n. 11 - Stefano Usai: Il danno da ritardo nel procedimento amministrativo
- n. 12 - Domenico Mastrangelo: Trasparenza e Pubblica amministrazione

### Anno 2014

- n. 1 - Vincenzo Tomenzi: Prima quota retributiva della pensione. Alcune considerazioni sulla retribuzione contributiva e pensionabile alla data di cessazione dal servizio
- n. 2 - Salvio Biancardi: Procedimento amministrativo e diritto di accesso. I recenti aggiornamenti legislativi e giurisprudenziali
- n. 3 - G.S. Alemanno: La relazione dell'Unione Europea sulla lotta alla corruzione - Il Piano Anticorruzione dell'A.N.AC
- n. 4 - M.C. Colombo & R. Ragozzino: L'espropriazione sine titulo: evoluzione dell'istituto della c.d. acquisizione sanante
- n. 5 - Stefano Usai: Gli appalti pubblici nella nuova direttiva comunitaria n. 24/2014
- n. 6 - Marco Morgione: I diritti di accesso di cui alla L. 241/90 ed al D.Lgs. 33/13. Differenze. Cosa dice la giurisprudenza
- n. 7 - G.S. Alemanno: Il Federalismo Fiscale in Prospettiva: l'Audizione della Corte dei conti in Commissione Parlamentare
- n. 8 - Arturo Bianco: L'applicazione delle nuove norme sul personale – D.L. 90/2014 convertito in Legge n. 114/2014
- n. 9 - AA.VV.: Dalle Riviste di Paweb: pareri della Corte dei Conti e sentenze varie (maggio - ottobre 2014)
- n. 10 - Vincenzo Tomenzi: Maggiorazioni del servizio utile a pensione dopo la cooperazione internazionale allo sviluppo

### Anno 2015

- n. 1 - Giuseppe Salvatore Alemanno: L'Unione dei comuni quale modello concreto di autonomia locale
- n. 2 - Argentino D'Auro: Lo stato dell'arte della riscossione dei tributi locali dopo l'approvazione della delega fiscale (legge 11 marzo 2014, n. 23)
- n. 3 - A. Fabiani & P. Belli: DURC, adempimenti e flussi di lavorazione
- n. 4 - P. Monea & U. Nucara: Il conferimento degli incarichi dirigenziali nelle Regioni e nei Comuni
- n. 5 - Pasquale Bitonto: Il Sistema di performance management e il suo coordinamento con il Sistema di prevenzione della corruzione (La sperimentazione della Provincia di Ancona)
- n. 6 - Domenico Mastrangelo: Trasparenza e disabilità
- n. 7 - Stefano Usai: La nuova fattispecie di soccorso integrativo. La norma, le considerazioni dell'ANAC e della giurisprudenza. Gli aspetti pratici
- n. 8 - Marco Morgione: Le procedure esecutive contro gli enti locali
- n. 9 - A. Leonardi & R. Guida: Gli oneri di sicurezza aziendali negli appalti di lavori
- n. 10 - M. Lo Franco: Pagamenti elettronici. Nodo dei pagamenti AgID - Come cambiano i pagamenti on line nella PA

### Anno 2016

- n. 1 - Redazione Paweb: Legge di stabilità 2016. Testo ufficiale della Legge 28 dicembre 2015, n. 208
- n. 2 - A. Azzariti: Gli affidamenti in house verso il recepimento delle Direttive UE 23, 24 e 25 del 2014
- n. 3 - G.S. Alemanno: La riorganizzazione della Pubblica Amministrazione
- n. 4 - Stefano Maria Sisto: Lo scioglimento dei consigli comunali per infiltrazione mafiosa
- n. 5 - Salvio Biancardi: Accesso agli atti amministrativi. I singoli campi di applicazione della disciplina
- n. 6 - G.S. Alemanno: Il nuovo Codice degli appalti e delle concessioni: osservazioni e note
- n. 7 - M.V. Tarantino: La promozione delle attività culturali nelle Pubbliche amministrazioni
- n. 8 - Giuseppe Leopizzi: La responsabilità dirigenziale nel nuovo sistema dei controlli interni
- n. 9 - G.S. Alemanno: The Freedom of Information Act. Lettura del D.Lgs. n. 33/2016 come ricostruito dal D.Lgs. n. 97/2016

- n. 10 - Maria Cristina Colombo : Servizi sociali e procedure di appalto. La disciplina vigente e gli scenari futuri per il terzo settore
- n. 11 - Argentino D'Auro: Catasto: una riforma incompiuta
- n. 12 - D. Mastrangelo & D. Lomazzo: White list e controlli antimafia negli appalti pubblici

### Anno 2017

- n. 1 - Marco Lo Franco: Best Practice. Come ottimizzare gli Uffici delle entrate e Ragioneria - Raccolta schede
- n. 2 - Eugenia Matera: I debiti fuori bilancio: una componente centrale del fenomeno della corruzione
- n. 3 - G.S. Alemanno : L'accesso civico generalizzato: caratteristiche, differenze e funzioni
- n. 4 - Mattia Casati: I motivi di esclusione dell'art. 80 del Nuovo Codice degli appalti - aggiornato al Decreto correttivo
- n. 5 - Salvio Biancardi: Le procedure negoziate sotto soglia alla luce del nuovo Codice dei contratti e del Decreto correttivo
- n. 6 - M. C. Colombo: La patologia del contratto di appalto pubblico: i possibili rimedi
- n. 7 - G.S. Alemanno : La redazione tecnica e stilistica degli atti amministrativi
- n. 8 - Stefano Usai: Il soccorso istruttorio specificativo ed integrativo nel D.Lgs. n. 50/2016 dopo il correttivo
- n. 9 - Ebron D'Aristotile: Il Fondo pluriennale vincolato. Modalità di contabilizzazione nel bilancio finanziario gestionale
- n. 10 - Daniela Di Stefano: Il personale delle società partecipate e la Riforma Madia

### Anno 2018

- n. 1 - Redazione Paweb: Legge di bilancio 2018. Le norme di interesse per gli enti locali
- n. 2 - Salvio Biancardi: Il RUP negli appalti di servizi e forniture alla luce delle recenti novità normative - Parte I
- n. 3 - Alessandro Ghionni: La disciplina del pareggio di bilancio 2018/2020
- n. 4 - Domenico Lomazzo: La Commissione di gara tra nuova disciplina normativa e profili giurisprudenziali
- n. 5 - Salvio Biancardi: Il RUP negli appalti di servizi e forniture alla luce delle recenti novità normative - Parte II
- n. 6 - Giuseppe Salvatore Alemanno: La Privacy nel Regolamento dell'Unione Europea 2016/679
- n. 7 - Massimiliano Trudu: I conguagli e i crediti inesigibili nella TARI
- n. 8 - Cosimo Damiano Zacà: Gli attori principali del procedimento elettorale
- n. 9 - Stefano Usai: Le linee guida ANAC n. 4, l'affidamento nell'ambito dei 40mila euro e le implicazioni

### Anno 2019

- n. 1 - Ebron D'Aristotile: La Manovra di Bilancio 2019 per gli enti locali
- n. 2 - Antonio Meola: Il Piano di prevenzione della corruzione e della trasparenza - Best Practice
- n. 3 - Ebron D'Aristotile: Il pareggio di bilancio dopo la legge 145/2018
- n. 4 - Salvio Biancardi: La Commissione di gara
- n. 5 - G. Buttarelli & P. Colarossi: Gli schemi urbanistici di assetto. Strumenti innovativi per la rigenerazione urbana
- n. 6 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Il Decreto Sblocca cantieri
- n. 7 - D. Francesconi – C. Sau – A. Fabiani: La fatturazione elettronica dei professionisti
- n. 8 - Daniela Di Stefano: L'organo amministrativo delle società a controllo pubblico: profili rilevanti
- n. 9 - Ebron D'Aristotile: Diritto d'accesso del consigliere comunale nell'esercizio del proprio mandato

### Anno 2020

- n. 1 - Ebron D'Aristotile: La Manovra di Bilancio 2020 per gli enti locali
- n. 2 - Ebron D'Aristotile: D.L. n. 18/2020: le norme di interesse per enti locali con Relazione tecnica e Note di commento
- n. 3 - Giuseppe Salvatore Alemanno: La disciplina del lavoro agile (smart working o flexible working)

- n. 4 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Il Protocollo sulla sicurezza dei lavoratori della pubblica amministrazione
- n. 5 - Ebron D'Aristotile: La rinegoziazione dei prestiti della Cassa Depositi e Prestiti (circolare 1300/2020)
- n. 6 - Salvio Biancardi: Procedure sotto soglia di beni e servizi (aggiornate al decreto correttivo e al decreto sblocca cantieri)
- n. 7 - Ebron D'Aristotile: Le modifiche ai principi contabili dopo il 12° decreto correttivo (prima della pubblicazione)
- n. 8 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Il Regolamento ANAC per la gestione delle segnalazioni e per l'esercizio del potere sanzionatorio
- n. 9 - Daniela Di Stefano: Società partecipate: Nomina e revoca degli amministratori da parte del socio pubblico

### Anno 2021

- n. 1 - Salvio Biancardi: Il procedimento amministrativo dopo il Decreto semplificazioni (D.L. 76/2020 convertito in Legge 120/2020)
- n. 2 - Indra Macri: Amministrazione digitale: carta della cittadinanza digitale e governance
- n. 3 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Il Piano Organizzativo del Lavoro Agile (P.O.L.A.) e gli indicatori di Performance: le Linee guida
- n. 4 - Indra Macri: Il cloud nella Pubblica Amministrazione
- n. 5 - P. Belli & L. Pizzuti: Fondo rischi potenziali da contenzioso

### Anno 2022

- n. 1 - Daniela Di Stefano: Il Codice della crisi e dell'insolvenza per le società partecipate
- n. 2 - Salvio Biancardi: Il nuovo Bando tipo n. 1 di ANAC
- n. 3 - Ebron D'Aristotile: Il Principio di non arrecare danno significativo all'ambiente (DNSH) nel PNRR
- n. 4 - Ebron D'Aristotile: La certificazione del Fondo funzioni fondamentali Covid19 (anno 2021): l'analisi del decreto ministeriale
- n. 5 - Barbara Ruspandini: La nuova Governance economica europea nella programmazione 2021/2027: Fondi strutturali e Piano Nazionale
- n. 6 - Giuseppe Leopizzi: L'evoluzione del sistema dei controlli interni
- n. 7 - Stefano Usai: Gli affidamenti diretti dopo il D.L. 77/2021 e legge di conversione 108/2021
- n. 8 - Giuseppe Salvatore Alemanno: Il Piano Integrato di attività e organizzazione delle pubbliche amministrazioni
- n. 9 - Salvio Biancardi: Il responsabile del procedimento negli appalti di servizi e forniture
- n. 10 - Indra Macri: La cybersicurezza nella pubblica amministrazione
- n. 11 - Cosimo Damiano Zacà: L'esercizio del diritto di voto degli italiani residenti all'estero

### Anno 2023

- n. 1 - Ebron D'Aristotile: La crisi aziendale nell'Ente locale: applicazione graduale degli strumenti previsti dall'ordinamento contabile
- n. 2 - Barbara Ruspandini: PNRR e programmazione strategica del ciclo 2021-2027: il ruolo determinante del monitoraggio
- n. 3 - Salvio Biancardi: Il nuovo Codice degli appalti e le procedure sotto-soglia
- n. 4 - Ebron D'Aristotile: Guida alla certificazione del Fondo funzioni fondamentali (Anno 2022)
- n. 5 - Giuseppe Aronica: Il whistleblower o segnalatore di illecito: sua natura e tutele dopo il nuovo D.Lgs. 10 marzo 2023, n. 24
- n. 6 - Patrizio Belli: I controlli della Corte dei conti sul piano nazionale di ripresa e resilienza
- n. 7 - Ebron D'Aristotile: La programmazione dei documenti di bilancio dopo le modifiche introdotte dal D.M. 25 luglio 2023