



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili  
della Provincia di Perugia

## PERCORSO DI FORMAZIONE PER REVISORI NEGLI ENTI LOCALI - Anno 2021

# Programmazione finanziaria e Bilancio Preventivo degli EE.LL. alla luce dei nuovi principi contabili



Prof. Alessandro Montrone  
Università degli Studi di Perugia



# Principio contabile della Programmazione

*La **programmazione** è il processo di analisi e valutazione che, comparando e ordinando coerentemente tra loro le politiche e i piani per il governo del territorio, consente di organizzare, in una dimensione temporale predefinita, le attività e le risorse necessarie per la realizzazione di fini sociali e la promozione dello sviluppo economico e civile delle comunità di riferimento.*

(All. 4/1 D.Lgs. 118/2011)



# Principio contabile della Programmazione

*Il processo di programmazione, si svolge nel **rispetto delle compatibilità economico-finanziarie** e tenendo conto della possibile evoluzione della gestione dell'ente, richiede il **coinvolgimento dei portatori di interesse** nelle forme e secondo le modalità definite da ogni ente, si conclude con la **formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali** che danno contenuto a programmi e piani futuri riferibili alle missioni dell'ente.*



# Principio contabile della Programmazione

## Finalità della programmazione:

- conoscere, relativamente a missioni e programmi di bilancio, **i risultati che l'ente si propone di conseguire**
- valutare il grado di **effettivo conseguimento dei risultati** al momento della rendicontazione

# Principio contabile della Programmazione

**Le caratteristiche della programmazione sono:**

- **Integrazione, Coerenza e Interdipendenza** dei documenti con valenza pluriennale
- **Riduzione dei documenti a valenza programmatica** posti a monte del Bilancio di Previsione Finanziario
- **Rappresentazione non solo contabile** della situazione economico-finanziaria-patrimoniale
- **Monitoraggio e controllo** (circolarità del processo)
- **Modificabilità**

# Gli ambiti della programmazione

## STRATEGICA

- Linee Programmatiche di Mandato (LPM)
- Documento Unico di Programmazione (DUP)

## OPERATIVA

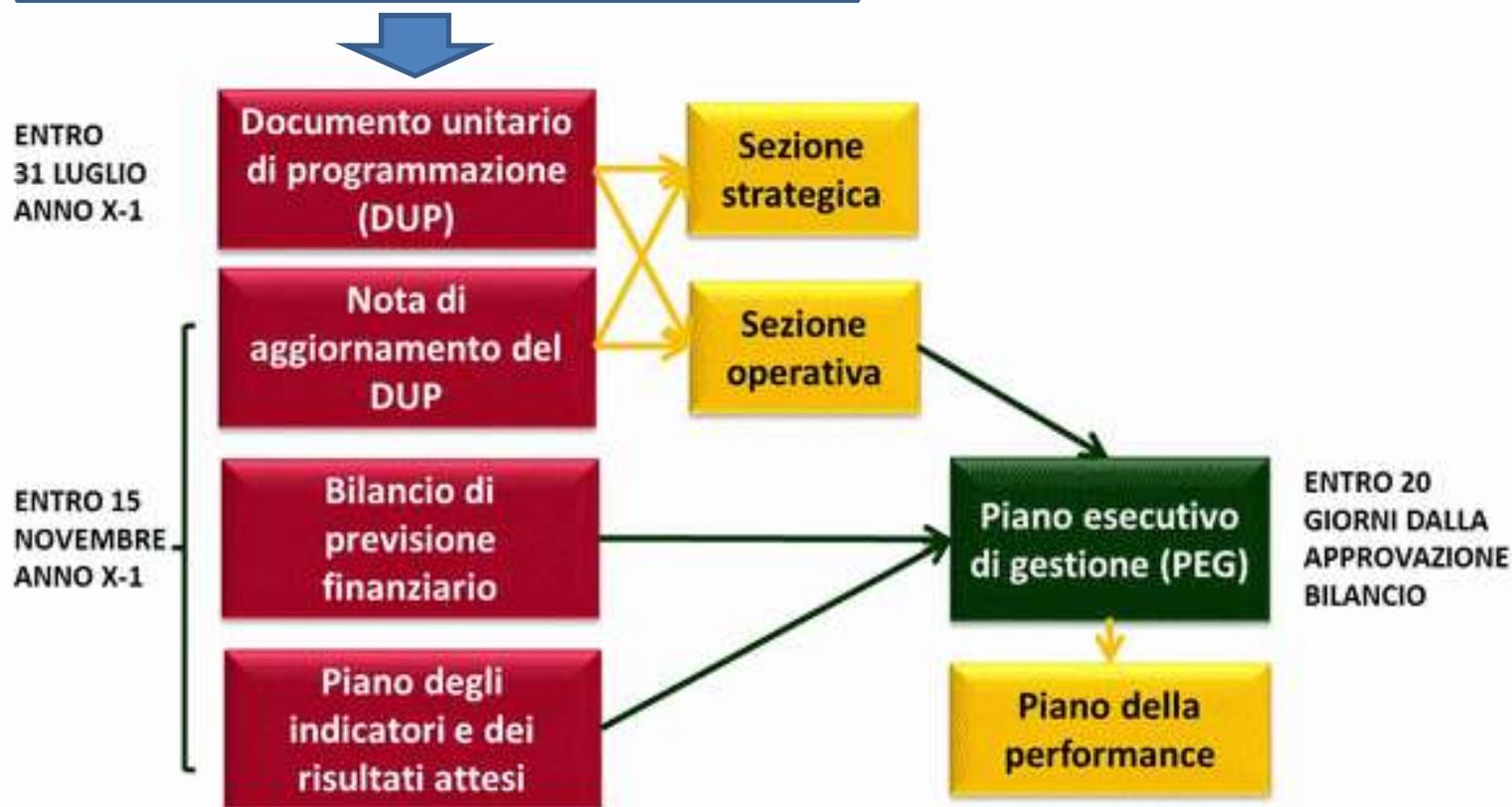
- Documento Unico di Programmazione (DUP)
- Bilancio di Previsione Finanziario (BPF)

## ESECUTIVA

- Piano Esecutivo di Gestione (PEG)

# Sistema dei documenti di programmazione

Linee Programmatiche di Mandato



# Programmazione: strumenti e tempistiche

Denominazione	Organo competente	Tempistica
Documento Unico di Programmazione DUP	Giunta	Entro il 30 giugno Anno -1
Documento Unico di Programmazione DUP	Consiglio	Entro il 31 luglio Anno -1
Schema Bilancio di Previsione Finanziario BPF Nota aggiornamento DUP	Giunta	Entro il 15 novembre Anno -1
Bilancio di Previsione Finanziario BPF	Consiglio	Entro il 31 dicembre Anno -1

# Programmazione: strumenti e tempistiche

Denominazione	Organo competente	Tempistica
Piano Esecutivo di Gestione PEG	Giunta	Entro 20 gg. approvaz. BPF Anno X
Assestamento e Salvaguardia equilibri BPF	Consiglio	Entro il 31 luglio Anno X
Variazioni Bilancio di Previsione Finanziario	Consiglio	Entro il 30 novembre Anno X
Schema Rendiconto di Gestione	Giunta	Entro il 31 marzo Anno +1
Rendiconto di Gestione	Consiglio	Entro il 30 aprile Anno +1



# Principi del bilancio

## Articolo 162, D.lgs. 267/2000

Gli EL deliberano annualmente il BPF **referito** ad almeno un **triennio**, comprendente le previsioni di competenza e di **cassa del primo esercizio** del periodo considerato e le previsioni di competenza degli esercizi **successivi**, osservando i principi contabili generali e applicati allegati al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.



# Principi del bilancio

## Principio di unità

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

## Principio di annualità

L'unità temporale della gestione è l'anno finanziario (1° gennaio - 31 dicembre); dopo tale termine non possono più effettuarsi accertamenti di entrate e impegni di spesa in conto dell'esercizio scaduto.



# Principi del bilancio

## Principio dell'integrità

Tutte le entrate sono iscritte in bilancio al lordo delle spese di riscossione a carico degli enti locali e di altre eventuali spese ad esse connesse.

Parimenti tutte le spese sono iscritte in bilancio integralmente, senza alcuna riduzione delle correlate entrate. La gestione finanziaria è unica come il relativo bilancio di previsione: sono vietate le gestioni di entrate e di spese che non siano iscritte in bilancio.



# Principi del bilancio

## Principio di veridicità

Il bilancio di previsione è redatto nel rispetto dei principi di veridicità ed attendibilità, sostenuti da analisi riferite ad un adeguato arco di tempo o, in mancanza, da altri idonei parametri di riferimento.

## Principio del pareggio finanziario

Il bilancio di previsione è deliberato **in pareggio finanziario complessivo per la competenza**, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e **garantendo un fondo di cassa finale non negativo.**  
(segue...)



# Principi del bilancio

## Principio del pareggio finanziario

(segue...)

Inoltre, le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in c/capitale, al saldo negativo delle partite finanziarie e alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità.



# Principi del bilancio

## Principio di pubblicità

Gli enti assicurano ai cittadini ed agli organismi di partecipazione la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici del bilancio annuale e dei suoi allegati con le modalità previste dallo statuto e dai regolamenti.





# DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (DUP)

Il DUP segue un percorso di definizione distinto rispetto a quello del bilancio di previsione, del quale non è più un semplice allegato (come nel caso della RPP nel precedente ordinamento).



**Diviene il presupposto per la definizione del bilancio stesso e di tutti gli altri strumenti di programmazione**

# DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (DUP)

Il DUP viene a costituire la guida strategica ed operativa dell'EL ed è organizzato in due sezioni:

- **strategica**: ha come orizzonte temporale di riferimento il mandato amministrativo;
- **operativa**: interessa più direttamente il bilancio di previsione.



# Documento Unico di Programmazione (DUP)

FINALITA'	CARATTERISTICHE	STRUTTURA	CONTENUTO
Riunisce in un unico documento le analisi, gli indirizzi e gli obiettivi a monte del BPF e del PEG e della loro gestione Sviluppa e concretizza le Linee Programmatiche	Ha carattere generale Guida strategica ed operativa Non è un allegato del Bilancio È il presupposto indispensabile per l'approvazione del Bilancio Deve essere aggiornato	Non esiste uno schema prestabilito dal Legislatore È definita autonomamente da ciascun ente	Ricomprende la programmazione in materia di Lavori Pubblici, Personale, Patrimonio

# Documento Unico di Programmazione (DUP)

## SEZIONE STRATEGICA

Definisce gli indirizzi strategici

Deve essere coerente con:

- 1) Il quadro normativo
- 2) Le linee di indirizzo della programmazione regionale
- 3) Gli obiettivi (nazionali ed europei) di finanza pubblica

Nel 1° anno del Mandato devono essere individuati per ogni Missione gli Obiettivi Strategici

## SEZIONE OPERATIVA

Contiene la programmazione operativa dell'Ente (annuale e pluriennale)

Declina gli obiettivi fissati nella SS in obiettivi operativi a livello di ciascun programma

Costituisce la guida e il vincolo ai documenti contabili di previsione



# Documento Unico di Programmazione (DUP)

Le tempistiche a regime del DUP tengono conto delle scadenze che caratterizzano il processo di programmazione dello Stato e delle Regioni (*esigenza armonizzazione del processo di programmazione dei diversi comparti del settore pubblico*)



**È evidente il notevole anticipo dei tempi in cui deve partire il processo di programmazione, rispetto al precedente ordinamento.**



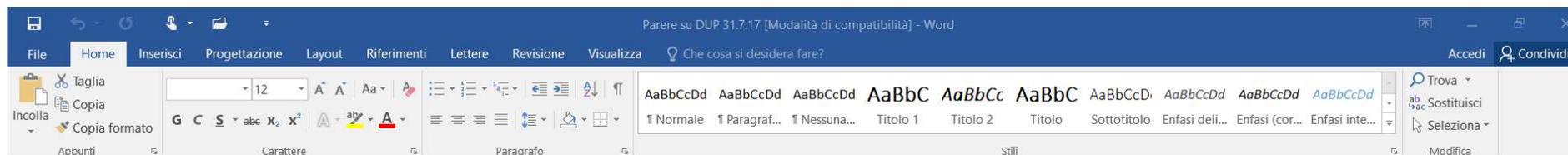
# Documento Unico di Programmazione (DUP)

Entro il 31 luglio X-1, con la presentazione al Consiglio del DUP da parte della Giunta, gli EELL devono essere in grado di:

- delineare gli scenari in cui si definirà la programmazione del triennio successivo, sulla base degli obiettivi e dei vincoli di finanza pubblica statali e regionali, nonché degli indirizzi generali definiti dall'ente in coerenza con il **programma di mandato** amministrativo;
- aggiornare gli obiettivi strategici di mandato;
- definire, o aggiornare gli obiettivi della programmazione annuale e triennale.



# Parere dell'OdR sul DUP

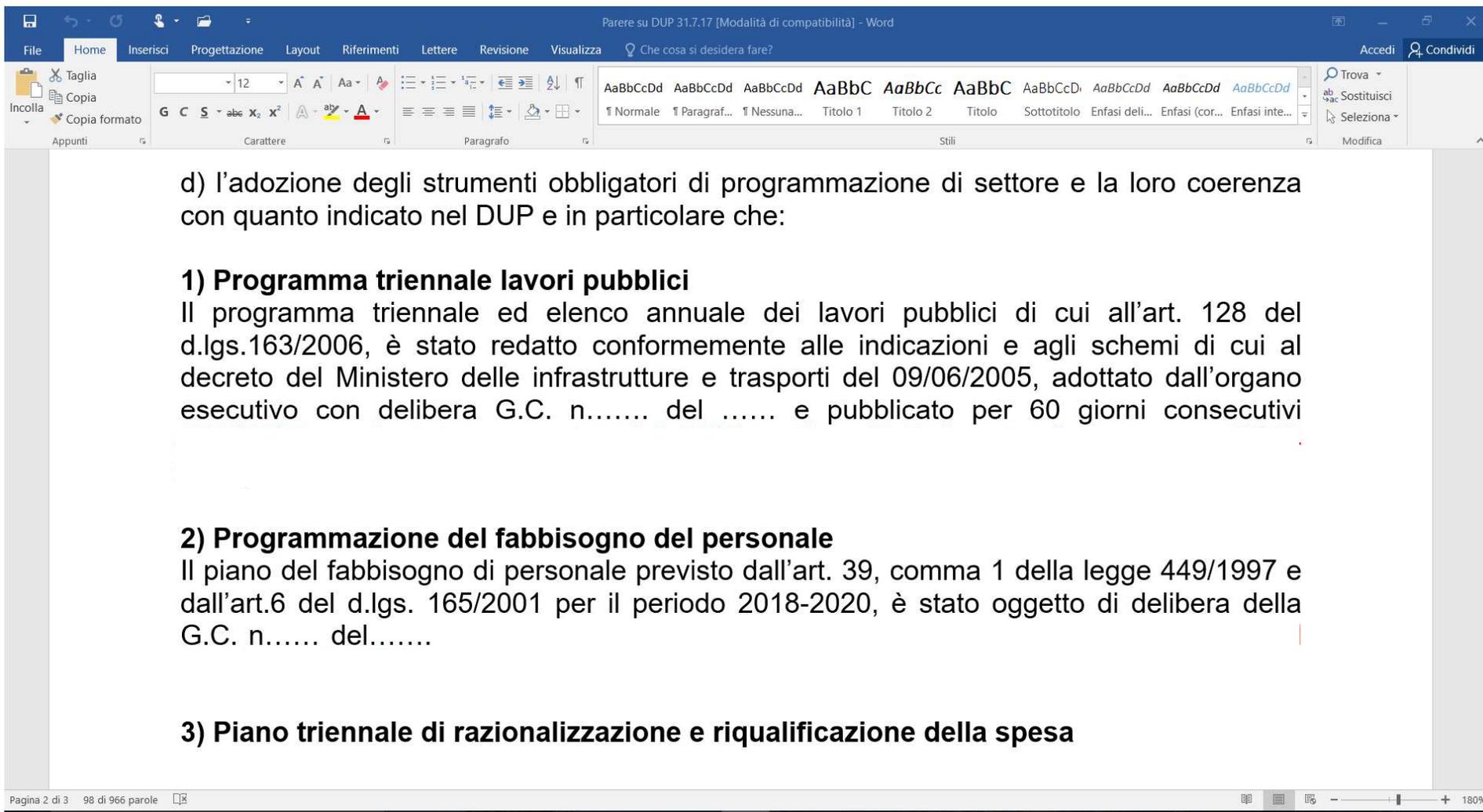


Considerato che il D.U.P. costituisce, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione.

L'Organo di revisione ha verificato:

- a) la completezza del documento in base ai contenuti previsti dal principio contabile 4/1.
- b) la **coerenza interna** del DUP con le linee programmatiche di mandato, presentate ed approvate con deliberazione di Consiglio comunale n. .... del ....., in quanto, così come è stato predisposto sostituisce la relazione previsionale e programmatica e il piano generale di sviluppo;
- c) la corretta definizione del gruppo della amministrazione pubblica con l'inclusione dei seguenti organismi ..... con la relativa indicazione degli indirizzi e degli obiettivi di tali organismi;

# Parere dell'OdR sul DUP



Parere su DUP 31.7.17 [Modalità di compatibilità] - Word

File Home Inserisci Progettazione Layout Riferimenti Lettere Revisione Visualizza Che cosa si desidera fare? Accedi Condividi

Taglia Copia Copia formato Incolla Appunti

Carattere Paragrafo Stili

12 A A Aa

AaBbCcDd AaBbCcDd AaBbCcDd AaBbCc AaBbCc AaBbCc AaBbCcDd AaBbCcDd AaBbCcDd AaBbCcDd

¶ Normale ¶ Paragraf... ¶ Nessuna... Titolo 1 Titolo 2 Titolo Sottotitolo Enfasi deli... Enfasi (cor... Enfasi inte...

Trova Sostituisci Seleziona Modifica

d) l'adozione degli strumenti obbligatori di programmazione di settore e la loro coerenza con quanto indicato nel DUP e in particolare che:

**1) Programma triennale lavori pubblici**  
Il programma triennale ed elenco annuale dei lavori pubblici di cui all'art. 128 del d.lgs.163/2006, è stato redatto conformemente alle indicazioni e agli schemi di cui al decreto del Ministero delle infrastrutture e trasporti del 09/06/2005, adottato dall'organo esecutivo con delibera G.C. n..... del ..... e pubblicato per 60 giorni consecutivi

**2) Programmazione del fabbisogno del personale**  
Il piano del fabbisogno di personale previsto dall'art. 39, comma 1 della legge 449/1997 e dall'art.6 del d.lgs. 165/2001 per il periodo 2018-2020, è stato oggetto di delibera della G.C. n..... del.....

**3) Piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa**

Pagina 2 di 3 98 di 966 parole

180%

Parere su DUP 31.7.17 [Modalità di compatibilità] - Word

File Home Inserisci Progettazione Layout Riferimenti Lettere Revisione Visualizza Che cosa si desidera fare? Accedi Condividi

Taglia Copia Copia formato Appunti

Carattere Paragrafo Stili

4) **Piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari**  
Il piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari (art.58, comma 1 della legge 133/2008 è stato oggetto di delibera della G.C. n..... del.....;

**Tenuto conto**

a) che mancando lo schema di bilancio di previsione non è possibile esprimere un giudizio di attendibilità e congruità delle previsioni contenute nel Dup;

b) che tale parere sarà fornito sulla nota di aggiornamento del Dup da presentare in concomitanza con lo schema del bilancio di previsione;

**Esprime parere favorevole**

sulla coerenza del Documento Unico di Programmazione con le linee programmatiche di mandato e con la programmazione di settore indicata nelle premesse.

Pagina 2 di 3 98 di 966 parole 170%



# NOTA DI AGGIORNAMENTO AL DUP

Entro il 15 novembre X-1 la Giunta deve presentare la **Nota di aggiornamento al DUP**, che dovrebbe essere redatta sulla base degli indirizzi e dei vincoli contenuti nelle Note di aggiornamento al Def e al Defr.

La Nota di aggiornamento viene presentata entro un termine nel quale dovrebbero essere noti anche i contenuti dei disegni di legge di stabilità e di bilancio nazionali e regionali.

L'EL dovrebbe quindi disporre di tutte le informazioni necessarie per aggiornare il proprio documento di programmazione e per predisporre lo schema di BPF.



# BILANCIO DI PREVISIONE

Infatti il termine entro il quale la **Giunta** deve presentare lo schema di bilancio di previsione è sempre il **15 novembre**, in corrispondenza con la Nota di aggiornamento al DUP.

Entro il **31 dicembre** di ciascun anno, poi, il **Consiglio** approva il bilancio di previsione riguardante le previsioni di entrata e di spesa riferite almeno al triennio successivo.

Questo, almeno sulla carta, è il processo che caratterizza la programmazione degli EELL nel nuovo sistema di bilancio ...



# BILANCIO DI PREVISIONE

A decorrere dal 2016 gli enti territoriali, i loro organismi strumentali e i loro enti strumentali in co.fi. approvano il bilancio di previsione almeno triennale, secondo lo schema di cui all'allegato n. 9 al D.Lgs. n. 118/2011.

Dal 2016 è **soppressa la distinzione tra il bilancio annuale e il bilancio pluriennale** e viene meno l'obbligo di predisporre bilanci e rendiconto secondo un doppio schema (conoscitivo e autorizzatorio).



# Il bilancio di previsione:

- è un documento **contabile e programmatico**
- evidenzia **le entrate e le spese** che si presume si verificheranno nel corso della gestione
- rappresenta **programmi e obiettivi** da raggiungere, nonché limiti da osservare durante la gestione
- è **finanziario**: analizza la sola gestione finanziaria
- è di **competenza** (per il triennio): considera gli accertamenti per le entrate, gli impegni per le spese
- è anche di **cassa** per il primo anno
- è **autorizzatorio**: autorizza l'ente a introitare le entrate previste, impedendo di spendere più di quanto stanziato



# Il bilancio di previsione ...

- ... è di **competenza finanziaria** (momento dell'accertamento per l'entrata e dell'impegno per la spesa)
- ... con il **D.Lgs. 118/2011** e il conseguente DPCM 28/12/2011 (allegato 1) è stato introdotto, tra l'altro, il principio della **competenza finanziaria "potenziata"**.

A questo si è aggiunto il **D.Lgs. 126/2014** (*Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*)

# Il bilancio di previsione ...

... finanziario indica, per ciascuna unità di voto:

- a) l'**ammontare presunto dei residui attivi o passivi** alla chiusura dell'esercizio precedente a quello cui il bilancio si riferisce;
- b) l'ammontare delle **previsioni di competenza e di cassa definitive dell'anno precedente** a quello cui si riferisce il bilancio;
- c) l'ammontare degli **accertamenti e degli impegni che si prevede di imputare in ciascuno degli esercizi cui il bilancio si riferisce**, nel rispetto del principio della **competenza finanziaria**;
- d) l'ammontare delle **entrate che si prevede di riscuotere o delle spese di cui si autorizza il pagamento nel primo esercizio considerato nel bilancio**, senza distinzioni fra riscossioni e pagamenti in conto competenza e in conto residui.



# Il bilancio di previsione

Il D.Lgs. n. 118/2011 non prevede un sistema contabile unico:

- le amministrazioni pubbliche in COFI affiancano, a fini conoscitivi, la COEP, **garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali;**
- le amministrazioni pubbliche in **contabilità civilistica** riclassificano i propri dati contabili secondo regole uniformi a quelle degli enti che adottano la contabilità finanziaria.

# Bilancio Preventivo

## LA STRUTTURA DELLE ENTRATE

L'aggregazione delle entrate viene effettuata in base a **Titoli**, **Tipologie** e **Categorie**:

- **Titoli**: rappresentano una macro aggregazione di natura economica anche in base alle fonti di provenienza;
- **Tipologie**: nell'ambito di ciascuna fonte, in base alla natura delle entrate;
- **Categorie**: nell'ambito di ciascuna tipologia, raggruppano le entrate in base all'oggetto.

Nell'ambito di ciascuna CATEGORIA è data separata evidenza delle Entrate Non Ricorrenti.



# Bilancio Preventivo

## LA STRUTTURA DELLE SPESE

Le spese sono articolate per:

- **Missioni**, che rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni;
- **Programmi**, che rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni.

# Bilancio Preventivo

## CONFRONTO UNITA' DI VOTO

### ENTRATA

<b>Bilancio armonizzato</b>	<b>Bilancio ante riforma</b>
TITOLI	TITOLI
TIPOLOGIE	CATEGORIE
CATEGORIE	RISORSE

### SPESA

<b>Bilancio armonizzato</b>	<b>Bilancio ante riforma</b>
MISSIONI	TITOLI
PROGRAMMI	FUNZIONI
	SERVIZI
	INTERVENTI



# Bilancio Preventivo - Parte Entrata

## TITOLI (D. Lgs. n. 118/2011)

1. ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA
2. TRASFERIMENTI CORRENTI
3. ENTRATE EXTRA-TRIBUTARIE
4. ENTRATE IN CONTO CAPITALE
5. ENTRATE DA RIDUZIONE DI ATTIVITA' FINANZIARIE
6. ACCENSIONE DI PRESTITI
7. ANTICIPAZIONE DI TESORERIA
9. ENTRATE PER CONTO DI TERZI E PARTITE DI GIRO





# Bilancio Preventivo - Parte Entrata

TITOLO	TIPOLOGIA
1. Entrate correnti di natura tributaria e contributiva	101. Tributi diretti 102. Tributi indiretti 105. Compartecipazione di tributi 301. Fondi perequativi da A.C 302. Fondi perequativi dalla Regione
2. Trasferimenti correnti	101. Trasferimenti correnti da AAPP 102. Trasferimenti correnti da Famiglie 103. Trasferimenti correnti da Imprese 104. Trasferimenti correnti da Istituzioni sociali private 105. Trasferimenti correnti dalla Unione Europea



# Bilancio Preventivo – Parte Spesa

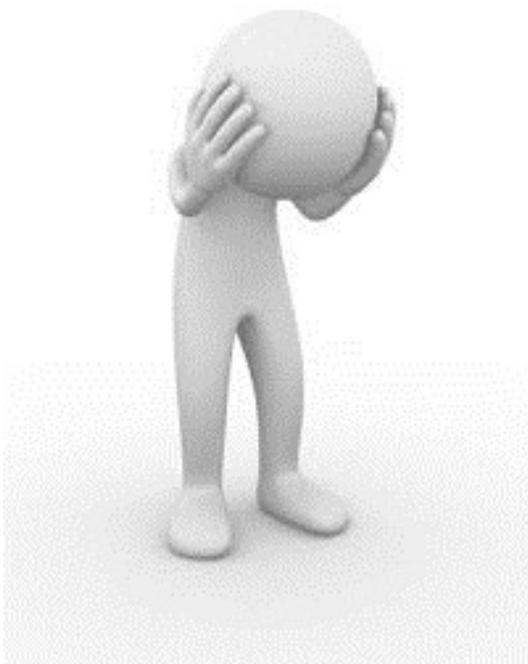
	<b>MISSIONE (d.P.C.M. 21.12.2011)</b>
<b>1</b>	Servizi istituzionali, generali e di gestione
<b>2</b>	Giustizia
<b>3</b>	Ordine pubblico e sicurezza
<b>4</b>	Istruzione e diritto allo studio
<b>5</b>	Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali
<b>6</b>	Politiche giovanili, sport e tempo libero
<b>7</b>	Turismo
<b>8</b>	Assetto del territorio ed edilizia abitativa
<b>9</b>	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente
<b>10</b>	Trasporti e diritto alla mobilità
<b>11</b>	Soccorso civile
<b>12</b>	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia

	<b>MISSIONE (d.P.C.M. 21.12.2011)</b>
<b>13</b>	Tutela della salute
<b>14</b>	Sviluppo economico e competitività
<b>15</b>	Politiche per il lavoro e la formazione professionale
<b>16</b>	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca
<b>17</b>	Energia e diversificazione delle fonti energetiche
<b>18</b>	Relazioni con altre autonomie territoriali e locali
<b>19</b>	Relazioni internazionali
<b>20</b>	Fondi e accantonamenti
<b>50</b>	Debito pubblico
<b>60</b>	Anticipazioni finanziarie
<b>99</b>	Servizi per conto terzi

# Bilancio Preventivo - Parte Spesa

	MISSIONE		PROGRAMMA
01	Servizi istituzionali, generali e di gestione	01	Servizi istituzionali
		02	Segreteria generale
		03	Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato
		04	Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali
		05	Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
		06	Ufficio tecnico
		07	Elezioni e consultazioni popolari – Anagrafe e stato civile
		08	Statistica e sistemi informativi
		09	Assistenza tecnico-amministrativa agli Enti Locali
		10	Risorse umane
		11	Altri servizi generali
		12	Politica regionale unitaria per i servizi istituzionali, generali e di gestione (solo per Regioni)

# Bilancio Preventivo - Parte Spesa



<b>TITOLI</b> <b>(D. Lgs. n. 118/2011)</b>
1. SPESE CORRENTI
2. SPESE IN CONTO CAPITALE
3. SPESE PER INCREMENTO ATTIVITA' FINANZIARIE
4. RIMBORSO DI PRESTITI
5. CHIUSURA ANTICIPAZIONI RICEVUTE DA ISTITUTO TESORIE
7. SPESE PER SERVIZI PER CONTO DI TERZI E PARTITE DI GIRO



# IL PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE (PEG)

- Il PEG deve essere deliberato nella prima seduta di Giunta dopo l'approvazione del bilancio di previsione da tenersi entro 20 gg ed ha lo stesso orizzonte temporale del bilancio di previsione.
- Nel PEG sono indicati gli obiettivi della gestione che sono affidati, unitamente alle dotazioni necessarie, ai responsabili dei servizi.
- **Quindi, dettaglia ulteriormente quanto stabilito nel DUP, assegnando risorse e responsabilità ai responsabili dei servizi.**



# IL PIANO ESECUTIVO DI GESTIONE (PEG)

- L'adozione del PEG è facoltativa per i comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti.
- Il piano dettagliato degli obiettivi e il piano della performance sono unificati organicamente nel PEG.



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili  
della Provincia di Perugia

## PERCORSO DI FORMAZIONE PER REVISORI NEGLI ENTI LOCALI - Anno 2021

# L'attività di controllo dell'Organo di Revisione sul Bilancio Preventivo





# Il Parere sulla proposta di bilancio:

- È obbligatorio
- È una verifica tecnica di carattere preventivo
- Accompagna la proposta di delibera che deve approvare il bilancio
- È, in primo luogo, un controllo di riscontro del rispetto delle prescrizioni legislative



# Il Parere: tempi



I revisori, per esprimere il parere, non dispongono di un lasso di tempo prestabilito così come avviene per la relazione al rendiconto.

In genere, il parere sulla proposta di delibera consiliare di approvazione del preventivo dovrà essere reso, dall'Organo di revisione, entro un termine di 20 gg, decorrente dalla data di approvazione della stessa proposta da parte dell'organo esecutivo.



# Il Parere sulla proposta di bilancio riguarda:

La correttezza e la realizzabilità delle entrate correnti iscritte in bilancio  
**(Attendibilità delle Entrate)**

In presenza di spese crescenti e di tagli alle entrate è forte la tentazione di prevedere entrate eventuali o fittizie ...

# Il Parere sulla proposta di bilancio riguarda:

La correttezza delle spese iscritte in bilancio (**Congruità delle Spese**)

- **Spese personale dipendente** = si valuta l'esattezza dell'importo sulla base del costo del personale dell'esercizio precedente, considerando assunzioni, licenziamenti, dimissioni e rinnovi del contratto collettivo nazionale di lavoro
- **Spese riferite a interessi passivi su mutui** = si verifica l'esattezza importo iscritto sulla base delle rate di mutuo in scadenza nell'anno successivo;
- Ecc.



# Il Parere sulla proposta di bilancio riguarda:

il collegamento dal punto di vista economico-aziendale delle previsioni inserite nel bilancio, nei programmi e nei progetti con la considerazione del DUP

**(Coerenza)**





# Riassumendo...

*Il parere deve contenere un motivato giudizio di **legittimità, congruità, coerenza ed attendibilità***

**Congruità**, riguarda la compatibilità delle previsioni di spesa al fine di evitare un'eventuale sottostima delle stesse

**Coerenza**, riguarda il collegamento dal punto di vista economico-aziendale delle previsioni inserite nel bilancio, nei programmi e nei progetti con la considerazione del bilancio in un contesto unitario

**Attendibilità contabile**, riguarda il controllo della esigibilità delle previsioni di entrata, verificando che le stesse non siano sovrastimate



Ordine dei dottori commercialisti  
e degli esperti contabili  
della Provincia di Perugia

**PERCORSO DI FORMAZIONE PER REVISORI NEGLI  
ENTI LOCALI - Anno 2021**

# La gestione del bilancio



**Prof. Alessandro Montrone**  
Università degli Studi di Perugia



# Variazioni di bilancio (art. 175 TUEL)

Il BPF può subire variazioni nel corso dell'esercizio, sia di competenza che di cassa, sia nella parte relativa alle entrate che nella parte relativa alle spese.





# Variazioni di bilancio (art. 175 TUEL)

- L'art. 175 del Tuel concede la possibilità di variare il bilancio di competenza (per ciascuno dei tre esercizi oggetto di previsione ) e di cassa.
- La competenza a deliberare le variazioni spetta non solo al Consiglio, ma anche all'organo esecutivo e ai responsabili della spesa.



# Variazioni di bilancio (art. 175 TUEL)

- Il parere dell'OdR **è necessario per le variazioni di competenza del Consiglio**; per le variazioni di bilancio di competenza della Giunta o dei responsabili dei servizi non è previsto il parere, a meno che non sia previsto dalle norme o dai principi contabili.
- L'OdR, però, deve verificare in sede di esame del rendiconto della gestione, l'esistenza dei presupposti che hanno generato le variazioni di bilancio, dandone conto nella sua relazione, comprese quelle approvate in corso di esercizio.



# Variazioni di bilancio: tempi

Le variazioni al bilancio possono essere deliberate **non oltre il 30/11 di ciascun anno**, fatte salve le seguenti variazioni, che possono essere deliberate sino al 31/12 di ciascun anno:

- a) l'istituzione di tipologie di entrata a destinazione vincolata e il correlato programma di spesa;
- b) l'istituzione di tipologie di entrata senza vincolo di destinazione, con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione di entrate non previste in bilancio;
- c) l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione vincolato ed accantonato per le finalità per le quali sono stati previsti;
- d) quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte e, se necessario, delle spese correlate;
- e) le variazioni delle dotazioni di cassa;
- f) le variazioni di cui al comma 5-quater, lettera b);
- g) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente.



# Il rispetto della competenza dell'organo deputato ad adottare l'atto di variazione

È necessario tenere distinte le competenze funzionali del Consiglio e della Giunta:

- **Consiglio:** funzioni di indirizzo e controllo politico-amministrativo;
- **Giunta:** funzioni di gestione.



# Variazioni di bilancio

Le variazioni di bilancio sono disciplinate dall'articolo 175 del TUEL come di seguito schematizzato:

## Parte Entrata

Consiglio	Giunta	Dirigenti
<ul style="list-style-type: none"><li>• Titoli</li><li>• Tipologie</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•Variazioni compensative tra Categorie all'interno della medesima Tipologia</li><li>•Variazione relative agli stanziamenti di cassa</li></ul>	Variazioni su capitoli di entrata all'interno della medesima Categoria

# Variazioni di bilancio

## Parte Spesa

<b>Consiglio</b>	<b>Giunta</b>	<b>Dirigenti</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Missioni</li><li>• Programmi</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>•Variazioni compensative tra Macro-aggregati all'interno del medesimo Programma</li><li>•Variazioni relative agli stanziamenti di cassa</li><li>•Variazioni al Fondo di riserva</li><li>•Variazioni agli stanziamenti del fondo pluriennale vincolato</li><li>•Variazioni compensative alle dotazioni delle Missioni e dei Programmi limitatamente alle spese di personale conseguenti a trasferimenti</li></ul>	Variazioni su capitoli di spesa all'interno del medesimo Macro-aggregato



# Le variazioni di cassa

Il Consiglio approva sia le previsioni di cassa che le previsioni di competenza del bilancio avendo come unità di voto i programmi.

Nulla osta, pertanto, a che il Consiglio adotti, nell'ambito delle variazioni di sua competenza, anche le variazioni di cassa.

Non è richiesto, quindi, che ad una delibera di variazione di Consiglio che varia la competenza, segua una delibera di Giunta che vari la cassa.

Quello che invece risulta necessario adottare è la successiva variazione di PEG in quanto con riferimento al primo anno il PEG è anche di cassa.



# Le variazioni di cassa

La **variazione della sola cassa** dei vari capitoli di uscita è di competenza della Giunta.

Le variazioni di cassa **non devono necessariamente rispettare il pareggio** tra le entrate e le uscite.

L'art. 162, VI comma, prevede che:

«Il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario complessivo per la competenza, comprensivo del recupero del disavanzo di amministrazione e **garantendo un fondo di cassa finale non negativo**».





# Le variazioni di cassa

Tutte le variazioni di competenza dell'organo esecutivo elencate nell'art. 175, comma 5 bis, devono essere comunicate al Consiglio, quindi anche le variazioni di cassa.

Le deliberazioni di variazione della cassa adottate dall'Organo Esecutivo **non** necessitano del parere del Collegio dei Revisori.

Se la variazione di cassa modifica lo stanziamento di cassa dei programmi rispetto a quanto approvato con il bilancio di previsione, la comunicazione va fatta al tesoriere con il modello apposito (allegato 8/1 al D.Lgs. 118/2011).



# Le variazioni dell'organo esecutivo

L'organo esecutivo ha competenza anche sulle variazioni di Consiglio, da adottare in via d'urgenza, opportunamente motivata ai sensi dell'art. 175, comma 4.

In questo caso il parere dei revisori deve essere rilasciato in sede di ratifica della deliberazione da parte del Consiglio.





# L'applicazione dell'avanzo

- Il risultato di amministrazione **è applicabile solo al 1° esercizio** considerato nel bilancio di previsione.
- Tenuto conto che l'avanzo costituisce idonea copertura finanziaria delle spese di investimento, l'avanzo applicato al 1° esercizio si trasforma, negli esercizi successivi, in FPV nella misura in cui ci sono impegni imputati alle annualità successive.





# La composizione dell'avanzo di amministrazione

- Avanzo vincolato
- Avanzo accantonato
- Avanzo destinato a investimenti
- Avanzo libero





# Avanzo vincolato

- ✓ L'applicazione dell'**avanzo vincolato che si è formato nell'esercizio precedente** (economie di spesa derivanti da entrate vincolate) è sempre di competenza del responsabile di spesa/dirigente.
- ✓ L'applicazione dell'**avanzo vincolato che deriva da esercizi precedenti all'ultimo** è sempre di competenza del Consiglio.
- ✓ In esercizio provvisorio è possibile applicare **solo quote del risultato presunto che derivano da fondi vincolati** dell'esercizio precedente previa deliberazione di Giunta.



# Avanzo vincolato

L'avanzo vincolato presunto derivante da economie di spesa dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate può essere utilizzato prima dell'approvazione del rendiconto:

1. previa adozione di una relazione documentata del dirigente competente;
2. esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'attività soggette a termini o a scadenza la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente;
3. solo dopo la verifica da parte della Giunta della dell'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate.

**NB: a bilancio approvato la competenza è del Consiglio;  
in esercizio provvisorio è della Giunta.**



# Avanzo accantonato

Con il bilancio di previsione o, nel corso dell'esercizio con provvedimento di variazione al bilancio, è sempre consentito l'utilizzo delle quote accantonate del risultato di amministrazione risultanti dall'ultimo consuntivo approvato.

L'utilizzo della quota accantonata per i crediti di dubbia esigibilità è effettuato a seguito della cancellazione dei crediti dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il risultato di amministrazione.



# Avanzo accantonato

L'avanzo accantonato presunto derivante da **accantonamenti risultanti dall'ultimo rendiconto approvato** può essere utilizzato prima dell'approvazione del rendiconto:

1. previa adozione di una relazione documentata del dirigente competente;
2. esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'attività soggette a termini o a scadenza la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente;
3. solo dopo l'approvazione da parte della Giunta del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto con riferimento alle entrate e alle spese vincolate.



# Avanzo accantonato

L'avanzo accantonato presunto derivante da **accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente** può essere utilizzato prima dell'approvazione del rendiconto:

1. idem;
2. idem;
3. Solo se la verifica prevista per l'utilizzo anticipato delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto e l'aggiornamento del relativo prospetto sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.



# Avanzo destinato

La quota del risultato di amministrazione<sup>+</sup> **destinata agli investimenti** è costituita dalle **entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese**, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio **solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.**





# Avanzo libero

- La quota libera del risultato di amministrazione può essere utilizzata con il bilancio di previsione o con provvedimento di variazione di bilancio, **solo a seguito dell'approvazione del rendiconto.**
- L'avanzo libero può essere applicato per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:
  1. per la copertura dei debiti fuori bilancio;
  2. per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio ove non possa provvedersi con mezzi ordinari.
  3. per il finanziamento di spese di investimento;
  4. per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
  5. per l'estinzione anticipata dei prestiti.

PRIORITIES

- 1.
- 2.
- 3.





# Avanzo libero

Risulta pertanto possibile applicare in sede di assestamento la quota libera dell'avanzo per finanziare investimenti o spese correnti non ripetitive.

**L'applicazione dell'avanzo libero per il finanziamento di generiche spese correnti non è più ammessa.**

La competenza ad applicare avanzo libero al bilancio di previsione è sempre del Consiglio.



# La verifica degli equilibri





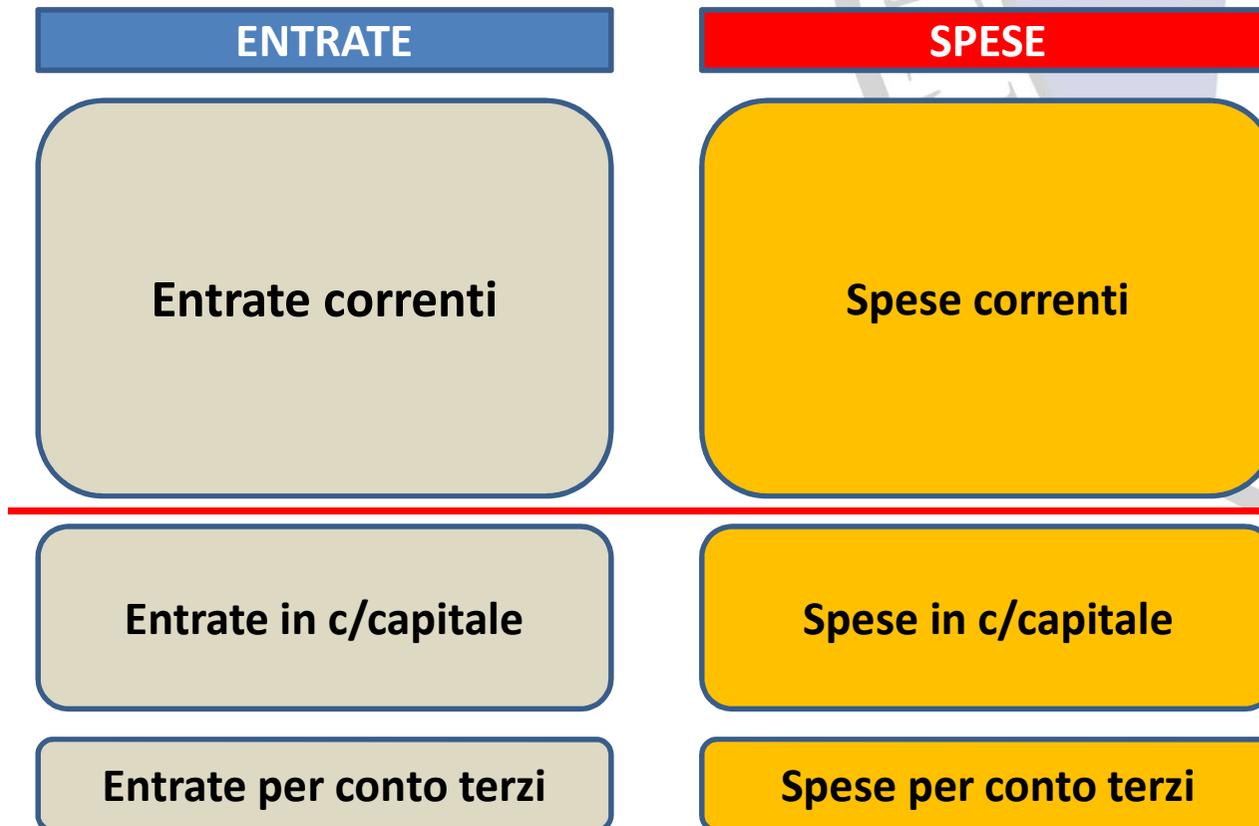
# TUEL – ARTICOLO 162

[...] Il bilancio di previsione è deliberato in **pareggio finanziario** complessivo per la competenza, **comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo.**

Inoltre, le previsioni di competenza relative alle **spese correnti** sommate alle previsioni di competenza relative ai **trasferimenti in c/capitale**, al **saldo negativo delle partite finanziarie** e alle **quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti**, con **l'esclusione dei rimborsi anticipati**, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei **primi tre titoli dell'entrata**, ai **contribuiti destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente** e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni tassativamente indicate nel principio applicato alla contabilità finanziaria necessarie a garantire elementi di flessibilità degli equilibri di bilancio ai fini del rispetto del principio dell'integrità.

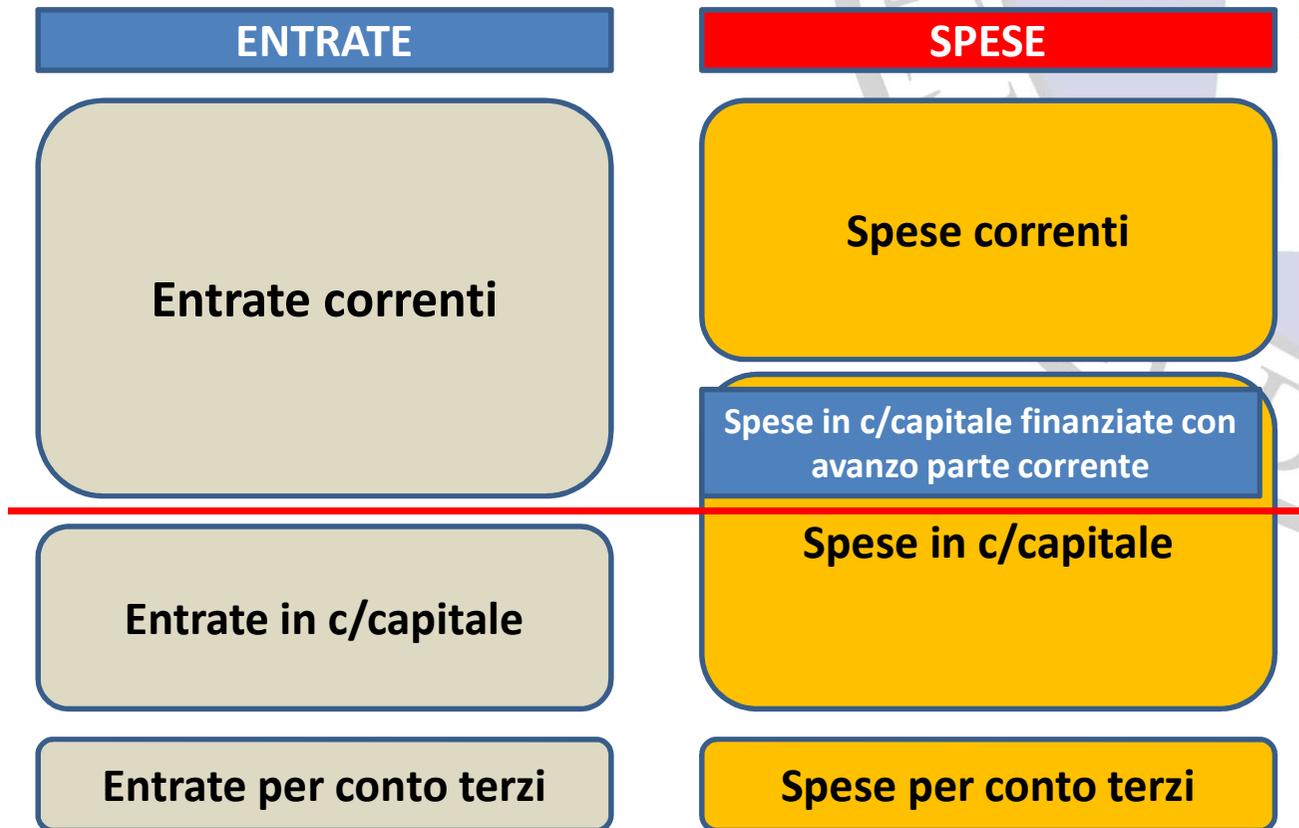


# Equilibrio di parte corrente

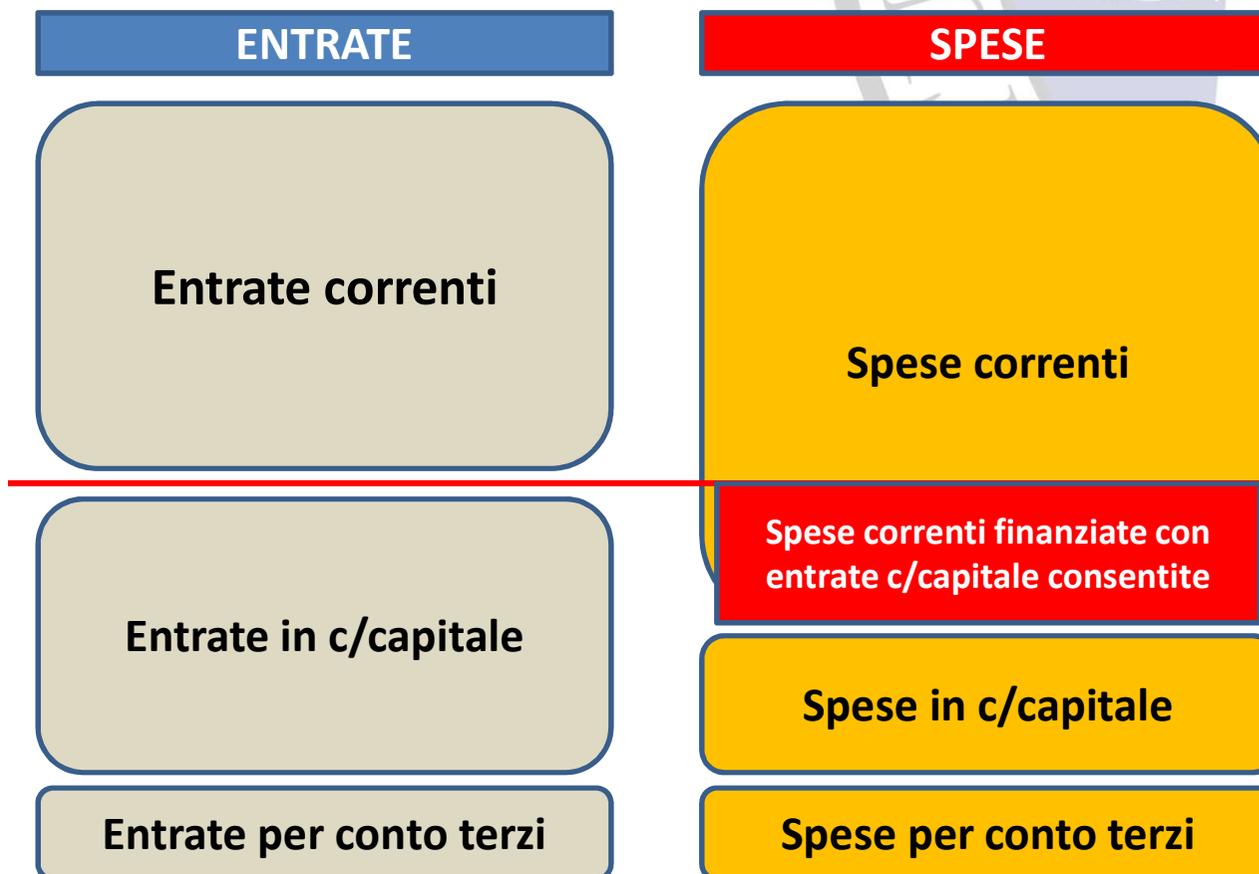




# Avanzo di parte corrente



# Disavanzo di parte corrente



# L'assestamento generale (art. 175, comma 8)

*“Mediante la variazione di assestamento generale, deliberata dall'organo consiliare dell'ente entro il 31 luglio di ciascun anno, si attua la verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva e il fondo di cassa, al fine di assicurare il mantenimento del pareggio di bilancio.”*

**Ciò non toglie all'ente la possibilità di adottare ulteriori variazioni che si rendessero necessarie dopo la data del 31 luglio.**



# La salvaguardia degli equilibri di bilancio (art. 193 del TUEL)

Con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente

- le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui;
- i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194 (debiti fuori bilancio);
- le iniziative necessarie ad adeguare il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui.



# Assestamento e salvaguardia

È possibile adottare un unico provvedimento amministrativo (deliberazione di consiglio comunale), sempre che non sia necessario adottare misure di riequilibrio.

In linea generale, se la salvaguardia conferma il permanere degli equilibri di bilancio, il Consiglio ne dà atto e, con il medesimo atto, assesta il bilancio adottando le variazioni necessarie.

Ciò non toglie che l'ente, visto il permanere degli equilibri di bilancio possa adottare anche due atti distinti, uno per la salvaguardia e uno per l'assestamento.



# Assestamento e salvaguardia

**Solo dopo** l'adozione del provvedimento di salvaguardia, l'assestamento di bilancio può applicare al bilancio di previsione l'avanzo libero:

1. per il finanziamento di spese di investimento;
2. per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
3. per l'estinzione anticipata dei prestiti.





# Grazie per l'attenzione!

