



# *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

di concerto con la

# *Presidenza del Consiglio dei ministri*

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI REGIONALI E LE AUTONOMIE

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come integrato e modificato dal decreto legislativo n. 126 del 10 agosto 2014, 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;

VISTO il comma 2, dell'articolo 3-bis, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali "ha il compito di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali e 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";

VISTO il comma 6, dell'articolo 3, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che 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”;

VISTO il comma 7- ter dell'articolo 4 del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che “a seguito degli aggiornamenti del piano dei conti integrato di cui all'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, il piano dei conti integrato può essere modificato 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 la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per gli affari regionali, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali”;

VISTO il comma 11, dell'articolo 11, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che gli schemi di bilancio “sono modificati e integrati 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 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”;

VISTO l'articolo 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, il quale prevede che “gli enti territoriali si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo. L'informazione di cui al periodo precedente è desunta, in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione previsto dall'allegato 10 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118”;

VISTO l'articolo 1, comma 849, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, il quale prevede che “la Cassa depositi e prestiti Spa e le istituzioni finanziarie dell'Unione europea possono concedere ai comuni, alle province, alle città metropolitane, alle regioni e alle province autonome, anche per conto dei rispettivi enti del Servizio sanitario nazionale, anticipazioni di liquidità da destinare al pagamento di debiti, certi, liquidi ed esigibili”;

RAVVISATA la necessità di inserire nell'allegato 4/2 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, i principi contabili riguardanti le modalità di contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità;

VISTO l'articolo 40, comma 2-bis, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, aggiunto dall'articolo 1, comma 937, della legge 30 dicembre 2018, n. 145, il quale prevede "Fermo restando quanto previsto dal comma 2, a decorrere dall'esercizio 2018, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano che nell'ultimo anno hanno registrato valori degli indicatori annuali di tempestività dei pagamenti, calcolati e pubblicati secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, rispettosi dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, possono autorizzare spese di investimento la cui copertura sia costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa. L'eventuale disavanzo di amministrazione per la mancata contrazione del debito può essere coperto nell'esercizio successivo con il ricorso al debito, da contrarre solo per far fronte a effettive esigenze di cassa";

VISTO l'articolo 1, comma 938, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 che ha inserito all'articolo 11, comma 6, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, concernente la relazione sulla gestione allegata al rendiconto, le seguenti lettere: "d-bis) solo con riferimento alle regioni, l'elenco degli impegni per spese di investimento di competenza dell'esercizio finanziati con il ricorso al debito non contratto; d-ter) solo con riferimento alle regioni, l'elenco degli impegni per spese di investimento che hanno determinato il disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione", che determinano la necessità di individuare le modalità di rappresentazione di tali elenchi;

RAVVISATA la necessità di inserire nell'allegato 4/1 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, i principi contabili riguardanti il rendiconto della gestione, il quale conclude il ciclo di bilancio degli enti che adottano la contabilità finanziaria, al fine di definire le modalità di rappresentazione degli elenchi degli impegni di cui all'articolo 11, comma 6, lettere d-bis e d-ter, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

RAVVISATA la necessità di aggiornare i prospetti degli allegati n. 9 e n. 10 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 riguardanti il quadro generale riassuntivo, il risultato di amministrazione, gli equilibri di bilancio e la verifica degli equilibri per renderli tra loro coerenti e rispondere alle esigenze del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici e dell'articolo 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145;

VISTO il decreto del Ministro dell'Interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 28 dicembre 2018, che ha definito le tabelle contenenti i parametri obiettivi di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale, da allegare al bilancio di previsione e al rendiconto della gestione degli enti locali ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 172, comma 2, lettera d) e dell'articolo 227, comma 5, lettera d, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

VISTO il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 25 gennaio 2019 concernente "Aggiornamento dell'allegato 1 del decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132 («Piano dei Conti integrato»), ai sensi dell'articolo 5 del medesimo d.P.R. e del comma 4, articolo 4 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91";

VISTO il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 7 giugno 2016 il quale, modificando l'articolo 2, comma 2, lettera a) del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 1° ottobre 2012, ha trasformato la denominazione del Dipartimento per gli affari regionali, le autonomie e lo sport in "Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie";

VISTA la proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali approvata nella riunione del 19 giugno 2019.

## **DECRETA:**

### Articolo 1

#### *Allegato 1 – Principi generali o postulati*

1. Al Principio della competenza finanziaria di cui all'allegato n. 1, paragrafo n. 16, al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) dopo le parole "se sempre positivi, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, del fondo di cassa," ovunque ricorrano, sono inserite le seguenti "delle

entrate vincolate nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio, delle entrate accantonate nei fondi confluite nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio”;

- b) le parole “poste contabili riconducibili alle gestioni vincolate e alle” sono soppresse;
- c) le parole “se sempre positivi, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e delle entrate straordinarie,” sono sostituite dalle seguenti “se sempre positivi, determinati al netto dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione, delle entrate vincolate per specifiche destinazioni nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio, delle entrate accantonate nei fondi confluiti nel risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio e delle entrate straordinarie”.

## Art. 2

*(Allegato 4/1 – Principio contabile applicato concernente la programmazione)*

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) Al paragrafo 9.7, alla fine del punto 1) sono inserite le seguenti parole “. La quota vincolata del risultato di amministrazione presunto è analiticamente rappresentata dall'allegato a/2”;
- b) Al paragrafo 9.7, alla fine del punto 2) sono inserite le seguenti parole “. La quota accantonata del risultato di amministrazione presunto è analiticamente rappresentata dall'allegato a/1”;
- c) Al paragrafo 9.7, alla fine del punto 3) sono inserite le seguenti parole “. La quota destinata agli investimenti del risultato di amministrazione presunto è analiticamente rappresentata dall'allegato a/3”;
- d) Al paragrafo 9.7 sostituire la parola “riportato” con la seguente “illustrato”;
- e) Al paragrafo 9.7 sono soppresse le seguenti parole “Nel primo esercizio di applicazione della riforma, se il bilancio di previsione è approvato dopo il riaccertamento straordinario dei residui, il prospetto del risultato di amministrazione presunto è sostituito dal prospetto

di cui all'allegato n. 5/2 al presente decreto unitamente al prospetto del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014 allegato al rendiconto 2014”;

f) Dopo il paragrafo 9.7 inserire i seguenti:

**9.7.1 Allegato a/1 - Elenco analitico delle risorse accantonate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto.**

L'allegato a/1 elenca le risorse presunte accantonate nel risultato di amministrazione presunto e deve essere redatto obbligatoriamente nel caso in cui il bilancio di previsione sia approvato nel corso del primo esercizio considerato nel bilancio stesso e preveda l'utilizzo delle quote accantonate del risultato di amministrazione presunto, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 42, comma 9, del presente decreto e dell'articolo 187, commi 3 e 3 quinquies, del TUEL.

Il prospetto consente di determinare le risorse presunte accantonate nel risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N e partendo dall'ultimo dato certo al 1° gennaio dell'esercizio N-1, corrispondente al dato del consuntivo dell'esercizio N-2, rappresenta il totale degli accantonamenti come somma delle singole quote accantonate così come specificate nel prospetto del risultato di amministrazione.

La prima e la seconda colonna dell'allegato riportano, per ogni quota accantonata, l'elenco dei capitoli di spesa e la relativa descrizione.

Gli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG indicano solo l'oggetto della spesa (e non il capitolo con la relativa descrizione). Per i fondi accantonati negli esercizi precedenti che non sono stati stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, è indicato “per memoria” il capitolo dell'esercizio in cui il fondo è stato iscritto in bilancio, con la relativa descrizione e l'esercizio di riferimento;

La terza colonna (a) indica il totale delle risorse accantonate al 1 gennaio dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

La quarta colonna (b) riporta le risorse accantonate utilizzate nel bilancio attraverso l'applicazione delle corrispondenti quote che devono essere indicate con il segno meno (-) in quanto riducono il totale delle risorse accantonate risultanti al primo gennaio dell'esercizio N-1 indicate nella colonna (a).

La quinta colonna (c) riporta le risorse accantonate stanziati nel bilancio dell'esercizio N-1, che determinano un incremento delle risorse accantonate. Lo stanziamento definitivo di bilancio è costituito sia dall'accantonamento di nuovi fondi finanziati dalle entrate dell'esercizio, sia dal “riaccantonamento” dei fondi provenienti dagli esercizi precedenti, applicati in entrata del bilancio come utilizzo del risultato di amministrazione.

La sesta colonna (d) riporta le variazioni degli accantonamenti che si prevede di effettuare in sede di approvazione del rendiconto N-1. Tali variazioni, necessarie per i previsti adeguamenti dei fondi accantonati nel risultato di amministrazione, dovranno essere indicate con il segno algebrico (+) o (-) perché possono determinare un aumento o una diminuzione del totale delle risorse presunte accantonate nel risultato di amministrazione riferito al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio.

Poiché i fondi di riserva e i fondi speciali non confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione non devono essere rappresentati.

La quota accantonata denominata “altri accantonamenti” si riferisce ad ulteriori accantonamenti, destinati a confluire nel risultato di amministrazione, che l'ente ha ritenuto prudentemente e motivatamente di dover effettuare.

La settima colonna (e) consente di determinare il totale delle risorse accantonate presunte nel risultato di amministrazione presunto riferito all'esercizio N-1 evidenziando i totali delle singole quote accantonate come specificate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto.

L'ultima colonna, denominata (f) indica l'ammontare delle risorse accantonate presunte al 31/12/ N-1 applicate al primo esercizio del bilancio di previsione. Si ricorda che l'utilizzo delle quote accantonate del risultato di amministrazione presunto è consentito prima dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, solo in presenza dei presupposti ed osservando le modalità previste dall'articolo 42, comma 8, del presente decreto e dell'articolo 187, commi 3 e 3 quinquies, del TUEL e dal paragrafo 9.2 del principio applicato della contabilità finanziaria, ed in particolare previa approvazione del prospetto concernente il risultato di amministrazione presunto aggiornato sulla base dei dati di preconsuntivo.

### **9.7.2 Allegato a/2 - Elenco analitico delle risorse vincolate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto.**

L'allegato a/2 elenca le risorse vincolate presunte rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto e deve essere redatto obbligatoriamente nel caso in cui il bilancio di previsione preveda l'utilizzo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto.

Le quote vincolate del risultato di amministrazione sono definite dall'articolo 42, comma 5, al presente decreto, e dall'articolo 187, comma 3-ter, del TUEL, che distinguono i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, i vincoli derivanti dai trasferimenti, i vincoli da mutui e altri finanziamenti e i vincoli formalmente attribuiti dall'ente.

Per vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili si intendono i vincoli previsti dalle leggi statali e regionali nei confronti degli enti locali e quelli previsti dalla legge statale nei confronti delle regioni, esclusi i casi in cui la legge dispone un vincolo di destinazione su propri trasferimenti di risorse a favore di terzi, che si configurano come vincoli derivanti da trasferimenti. Esempificazioni di vincoli derivanti dai principi contabili sono indicati nel paragrafo n. 9.2 del principio applicato della contabilità finanziaria.

Per vincoli derivanti dai trasferimenti si intendono gli specifici vincoli di utilizzo di risorse trasferite per la realizzazione di una determinata spesa. E' necessario distinguere le entrate vincolate alla realizzazione di una specifica spesa, dalle entrate destinate al finanziamento di una generale categoria di spese, quali la spesa sanitaria o la spesa UE. La natura vincolata dei trasferimenti UE si estende alle risorse destinate al cofinanziamento nazionale. Pertanto, tali risorse devono essere considerate come "vincolate da trasferimenti" ancorché derivanti da entrate proprie dell'ente. Per gli enti locali, la natura vincolata di tali risorse non rileva ai fini della disciplina dei vincoli cassa."

Fermo restando l'obbligo di rispettare sia i vincoli specifici sia la destinazione generica delle risorse acquisite, si sottolinea che la disciplina prevista per l'utilizzo delle quote vincolate del risultato di amministrazione non riguarda le cd. risorse destinate.

Per vincoli derivanti da mutui e altri finanziamenti si intendono quelli afferenti a tutti i debiti contratti dall'ente, vincolati alla realizzazione di specifici investimenti, salvo i mutui contratti dalle regioni a fronte di disavanzo da indebitamento autorizzato con legge non ancora accertato;

Per vincoli formalmente attribuiti dall'ente si intendono quelli previsti dal principio applicato 9.2 concernente la contabilità finanziaria, derivanti da "entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi, ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura

di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio (per gli enti locali compresi quelli ai sensi dell'articolo 193 del TUEL, nel caso in cui sia stata accertata, nell'anno in corso e nei due anni precedenti l'assenza dell' equilibrio generale di bilancio)". Con particolare riferimento alle regioni si rappresenta che:

- a) le regioni possono attribuire il vincolo di destinazione in caso di disavanzo da indebitamento autorizzato con legge non ancora accertato;
- b) i vincoli attribuiti dalla regione con propria legge regionale, sono considerati "vincoli formalmente attribuiti dalla regione e non "vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili".

L'allegato a/2 consente di determinare le risorse presunte vincolate nel risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione e partendo dall'ultimo dato certo al 1 gennaio di tale esercizio N-1, corrispondente al consuntivo dell'esercizio N-2, e rappresenta il totale dei vincoli come somma delle singole quote vincolate specificate nel prospetto del risultato di amministrazione h/1, h/2, h/3, h/4 e h/5.

La prima e la seconda colonna dell'allegato riportano, per ciascuna quota vincolata, tutti i relativi capitoli di entrata e le relative descrizioni. Per le risorse vincolate nel risultato di amministrazione per le quali non è stato previsto il capitolo di entrata nel bilancio è indicato, "per memoria", il capitolo di entrata dell'esercizio in cui l'entrata è stata accertata. Gli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG indicano solo l'oggetto dell'entrata (e non il capitolo e la relativa descrizione). Per le risorse destinate al cofinanziamento nazionale per le quali non è possibile fare riferimento ad uno specifico capitolo di entrate, nella colonna "Capitolo di entrata" si indica "Cof. Naz.". Per le entrate vincolate accertate negli esercizi 2018 e precedenti è possibile indicare solo l'oggetto delle entrate e non il capitolo con la relativa descrizione.

La terza e la quarta colonna dell'allegato riportano i relativi capitoli di spesa finanziati da entrate vincolate con le descrizioni. Il capitolo di spesa con la relativa descrizione non è indicato:

- da parte degli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG. Tali enti indicano solo l'oggetto della spesa;
- quando l'entrata vincolata finanzia più capitoli di spesa, in tali casi gli importi relativi alle lettere da c) a g) sono aggregati e riferiti ad un unico oggetto della spesa. L'elenco analitico dei capitoli di spesa riguardanti tali spese è riportato nella Nota integrativa, seguendo lo schema dell'allegato a/2;
- quando la spesa finanziata dalle entrate vincolate non è stata stanziata in bilancio, ad esempio nel caso dell'accertamento di un'entrata non prevista in bilancio effettuato dopo i termini previsti per le variazioni di bilancio dall'articolo 51, comma 6, del presente decreto e dall'articolo 175, comma 3, del TUEL, o nel caso di entrate vincolate nel risultato di amministrazione nel suo valore al 1° gennaio non applicate al bilancio in entrata e in spesa.

La quinta colonna dell'allegato (a) indica le risorse vincolate al 1 gennaio dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N. I totali parziali di tale colonna, al netto delle relative quote accantonate, corrispondono agli importi delle quote vincolate dell'allegato a) del rendiconto dell'esercizio N-2 concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

La sesta colonna dell'allegato (b) riporta le risorse vincolate accertate nel bilancio. Il dato inserito nella colonna (b) è un dato presunto in quanto risultante dalla somma degli accertamenti di entrate vincolate effettuati fino alla data di predisposizione del prospetto e degli

accertamenti che presumibilmente l'ente ritiene di fare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

La settima colonna dell'allegato (c) riporta le risorse vincolate impegnate nell'esercizio N-1 finanziate da entrate vincolate accertate nello stesso esercizio N-1 o da quote vincolate del risultato di amministrazione. Il dato complessivamente riportato in questa colonna è un dato presunto in quanto risultante dalla somma degli impegni effettuati dall'ente, nell'esercizio N-1, fino alla data di predisposizione del prospetto e degli impegni che presumibilmente l'ente ritiene di fare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione finanziati da entrate accertate nello stesso esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione.

Il dato viene indicato con il segno positivo (+) in quanto la formula della colonna (g) calcola il totale delle risorse vincolate al 31 dicembre dell'esercizio N-1 considerando la diminuzione determinata dagli impegni indicati nella colonna (c).

L'ottava colonna dell'allegato (d) indica il fondo pluriennale vincolato finanziato da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre nell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

Il dato è presunto in quanto risultante dalla somma del fondo pluriennale vincolato finanziato da entrate vincolate accertate nell'esercizio o quote vincolate del risultato di amministrazione contabilizzate dall'ente fino alla data di predisposizione del prospetto e del fondo pluriennale vincolato che presumibilmente l'ente ritiene di finanziare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione. Anche se trattasi di risorse vincolate già impegnate il dato viene inserito con il segno positivo (+) in quanto considerato in diminuzione nella formula della colonna (g) che consente di determinare il totale delle risorse vincolate al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

La nona colonna (e) indica il dato presunto sia delle cancellazioni di residui attivi vincolati o dell'eliminazione del vincolo su quote del risultato di amministrazione effettuate nel corso dell'esercizio precedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione, sia le cancellazioni di residui passivi finanziati da risorse vincolate. Trattasi di un dato presunto in quanto risultante dalla somma di dati certi fino alla data di predisposizione della tabella e dei dati presunti riferiti a partire dalla data di predisposizione della tabella fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente (N-1) a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

Il dato inserito nella colonna è pertanto il saldo algebrico delle cancellazioni ed eliminazioni effettuate sui residui attivi inserite con il segno (+) e delle cancellazioni ed eliminazioni effettuate sui residui passivi inserite con il segno (-).

La decima colonna (f) indica le risorse relative alle cancellazioni degli impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato effettuate dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio N-2 al netto di quelle che sono state reimpegnate nel corso dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

Il dato viene inserito con il segno (+), anche se determina una diminuzione delle risorse vincolate risultanti al 1 gennaio dell'esercizio N-1 in quanto la formula della colonna (g), che consente di determinare il totale delle risorse vincolate al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione, opera la nettizzazioe.

L'undicesima colonna (g) indica il totale delle risorse vincolate presunte al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione ed evidenzia i totali delle singole quote vincolate h/1, h/2, h/3, h/4 e h/5.

L'ultima colonna (i) indica le risorse vincolate presunte al 31/12/N-1 applicate al primo esercizio del bilancio di previsione. Si ricorda che l'utilizzo delle quote vincolate presunte del risultato di amministrazione è consentita prima dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio

precedente secondo le modalità previste dall'articolo 42, comma 9 del presente decreto e l'articolo 187, comma 3-quater del TUEL e dal paragrafo n. 9.2 del principio applicato della contabilità finanziaria.

Poiché le entrate vincolate possono avere anche la natura di entrate di dubbia e difficile esazione e pertanto devono essere, nel rispetto della disciplina, oggetto di accantonamento al FCDE o rientrare tra le entrate che richiedono altri accantonamenti nel rispetto della disciplina armonizzata l'allegato, per evidenziare le quote vincolate al netto degli accantonamenti, riporta nelle righe i/1, i/2, i/3, i/4 e i/5 i totali degli accantonamenti effettuati rispettivamente per le singole quote vincolate obbligatoriamente rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto e elencate analiticamente nell'allegato a/1.

Nelle successive righe i/1, i/2, i/3, i/4 e i/5 dell'allegato a/2 sono invece riportate le quote vincolate al netto dei rispettivi accantonamenti, i/1, i/2, i/3, i/4 e i/5.

Nel prospetto del risultato di amministrazione presunto devono essere indicate le quote vincolate al netto degli accantonamenti.

La rappresentazione, nel prospetto del risultato di amministrazione, delle quote vincolate al netto degli accantonamenti consente di migliorare il totale parte disponibile E), determinando una maggiore quota libera o un minor disavanzo e di evitare l'utilizzo, anticipatamente rispetto all'approvazione del consuntivo, sia pure nei termini consentiti dalla legge, di quote vincolate comprensive della quota di dubbia e difficile esazione.

### **9.7.3 Allegato a/3 - Elenco analitico delle risorse destinate agli investimenti rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto.**

L'allegato a/3 elenca le risorse presunte destinate agli investimenti rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto e deve essere redatto obbligatoriamente nel caso in cui il bilancio di previsione prevede l'utilizzo delle quote destinate del risultato di amministrazione. Le risorse destinate agli investimenti sono utilizzabili solo a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Nel caso di approvazione del bilancio di previsione successiva all'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, l'allegato a/3 è compilato sulla base dei dati di rendiconto.

Il prospetto consente di determinare la quota delle risorse presunte destinate agli investimenti del risultato di amministrazione riferite al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

La prima e la seconda colonna dell'allegato riportano, per ogni risorsa destinata agli investimenti i relativi capitoli di entrata e le descrizioni. Per le entrate per le quali non è previsto il capitolo di entrata è indicato "per memoria" il capitolo di entrata dell'esercizio in cui l'entrata è stata accertata. Gli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG indicano solo l'oggetto dell'entrata, e non il capitolo con la descrizione. Per le entrate destinate agli investimenti accertate negli esercizi 2018 e precedenti è possibile indicare solo l'oggetto delle entrate, e non il capitolo con la descrizione. La terza e la quarta colonna dell'allegato riporta i capitoli di spesa finanziati da entrate destinate agli investimenti e le relative descrizioni. Il capitolo di spesa con la relativa descrizione non è indicato:

- da parte degli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG. Tali enti indicano solo l'oggetto della spesa;
- quando l'entrata destinata agli investimenti finanzia più capitoli di spesa, in tali casi gli importi relativi alle lettere da b) a g) sono aggregati e riferiti ad un unico oggetto della spesa. L'elenco analitico dei capitoli di spesa riguardanti tali spese è riportato nella Relazione sulla gestione, seguendo lo schema dell'allegato a/3;
- quando la spesa finanziata dalle entrate destinate agli investimenti non è stata stanziata in bilancio, ad esempio nel caso dell'accertamento di un'entrata non prevista in

bilancio effettuato dopo i termini previsti per le variazioni di bilancio dall'articolo 51, comma 6, del presente decreto e dall'articolo 175, comma 3, del TUEL, o nel caso di entrate destinate agli investimenti nel risultato di amministrazione nel suo valore 1° gennaio che non sono state applicate al bilancio in entrata e in spesa.

La quinta colonna dell'allegato (a) indica le risorse destinate agli investimenti al 1 gennaio dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N. Il totale della colonna a), al netto delle relative quote accantonate, corrisponde all'importo della voce "Totale parte destinata agli investimenti ( D)" dell'allegato a) del rendiconto dell'esercizio N-2 concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione;

La sesta colonna dell'allegato (b) riporta le risorse destinate agli investimenti accertate nell'esercizio N-1. Il dato inserito nella colonna (b) è un dato presunto in quanto risultato della somma degli accertamenti di entrate destinate agli investimenti fino alla data di predisposizione del prospetto e degli accertamenti che presumibilmente l'ente ritiene di fare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

La settima colonna dell'allegato (c) riporta le risorse destinate agli investimenti impegnate nell'esercizio N-1 finanziate da entrate destinate agli investimenti accertate nello stesso esercizio N-1 o dalla quota destinata agli investimenti del risultato di amministrazione. Il dato complessivamente riportato in questa colonna è un dato presunto in quanto somma degli impegni effettuati dall'ente, nell'esercizio N-1, fino alla data di predisposizione del prospetto e degli impegni che presumibilmente l'ente ritiene di fare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione finanziati da entrate accertate nello stesso esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione.

Il dato viene indicato con il segno positivo in quanto la formula della colonna (g) calcola il totale delle risorse destinate agli investimenti al 31 dicembre dell'esercizio N-1 considerando la diminuzione determinata dagli impegni indicati nella colonna (c).

L'ottava colonna dell'allegato (d) indica il fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre N-1 finanziato da entrate destinate agli investimenti accertate nell'esercizio o dalla quota destinata agli investimenti del risultato di amministrazione dell'esercizio N-2. Il dato è presunto in quanto risultante dalla somma del fondo pluriennale vincolato finanziato da entrate destinate agli investimenti accertate nell'esercizio o dalla quota destinata agli investimenti del risultato di amministrazione contabilizzate dall'ente fino alla data di predisposizione del prospetto e del fondo pluriennale vincolato che presumibilmente l'ente ritiene di finanziare dalla data di predisposizione del prospetto fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione. Anche se trattasi di risorse destinate agli investimenti già spese il dato viene inserito con il segno positivo (+) in quanto considerato in diminuzione nella formula della colonna (g) che consente di determinare il totale delle risorse destinate agli investimenti al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

La nona colonna (e) indica il dato presunto sia delle cancellazioni di residui attivi destinati agli investimenti o eliminazione della destinazione su quote del risultato di amministrazione effettuate nel corso dell'esercizio precedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione sia delle cancellazioni di residui passivi finanziati da risorse destinate agli investimenti. Trattasi di un dato presunto in quanto risultante dalla somma di dati certi fino alla data di predisposizione della tabella e dei dati presunti riferiti a partire dalla data di predisposizione della tabella fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

Il dato inserito nella colonna è pertanto il saldo algebrico delle cancellazioni ed eliminazioni effettuate sui residui attivi inserite con il segno (+) e delle cancellazioni ed eliminazioni effettuate sui residui passivi inserite con il segno (-).

La decima colonna (f) indica il totale delle risorse destinate agli investimenti presunte al 31 dicembre dell'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione.

L'ultima colonna (g) indica le risorse destinate agli investimenti presunte al 31/12/N-1 applicate al primo esercizio del bilancio di previsione. Considerato che le risorse destinate agli investimenti sono utilizzabili solo a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, tale colonna è valorizzata solo se il bilancio di previsione è approvato dopo il rendiconto dell'esercizio precedente. In tal caso l'allegato a/3 è compilato sulla base dei dati del rendiconto approvato.

Poiché le entrate destinate agli investimenti possono essere oggetto, nel rispetto della disciplina armonizzata, di accantonamenti l'allegato evidenzia, nelle righe successive, prima il totale degli accantonamenti riguardanti le risorse destinate agli investimenti poi, per differenza, il totale delle risorse destinate agli investimenti al netto degli accantonamenti che deve corrispondere a quanto riportato nel prospetto del risultato di amministrazione presunto riferito all'esercizio precedente N-1 a quello cui si riferisce il bilancio di previsione N.

Anche la rappresentazione delle risorse destinate agli investimenti al netto degli accantonamenti, nel prospetto del risultato di amministrazione presunto, consente di migliorare il totale parte disponibile E), determinando una maggiore quota libera o un minor disavanzo.”;

g) il paragrafo 9.11.4 è sostituito dal seguente;

**“9.11.4** La nota integrativa riepiloga e illustra gli elenchi analitici delle quote vincolate, accantonate e destinate agli investimenti che compongono il risultato di amministrazione presunto di cui agli allegati a/1, a/2 e a/3:

- evidenziando gli utilizzi anticipati delle quote del risultato di amministrazione presunto effettuati nel rispetto delle norme e dei principi contabili. Gli enti in disavanzo (che presentano un importo negativo della lettera E del prospetto riguardante il risultato di amministrazione presunto) individuano l'importo del risultato di amministrazione presunto che possono applicare al bilancio di previsione, nel rispetto dell'articolo 1, commi 897 – 900, della legge n. 145 del 2018;
- descrivendo con riferimento alle componenti più rilevanti l'utilizzo dei fondi e delle entrate vincolate e destinate del risultato di amministrazione presunto, previsto nel bilancio di previsione, nel rispetto dei vincoli e delle finalità degli accantonamenti.

Nella nota integrativa sono altresì riportati gli elenchi analitici dei capitoli di spesa finanziati da un unico capitolo di entrata vincolata o da un unico capitolo di entrata destinata agli investimenti, che negli allegati a/2 e a/3 sono stati aggregati in un'unica voce.

L'elenco analitico di tali capitoli segue gli schemi previsti per gli allegati a/2 e a/3.

Tali indicazioni non sono obbligatorie nei casi in cui l'ente non è tenuto ad allegare gli elenchi analitici.”;

h) dopo il paragrafo 12 sono inseriti i seguenti:

## **“13. Il rendiconto della gestione**

### **13.1 Definizione**

Il ciclo di bilancio degli enti che adottano la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico patrimoniale si conclude con l'approvazione del rendiconto della gestione, nel quale è data rappresentazione contabile dei risultati finanziari, economici e patrimoniali conseguiti nel corso dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Il rendiconto è predisposto secondo lo schema di cui all'allegato n. 10 al presente decreto, ed è composto da:

- a) il conto del bilancio relativo alla gestione finanziaria e i relativi riepiloghi,
- b) il quadro generale riassuntivo,
- c) la verifica degli equilibri,

- d) il conto economico,
- e) lo stato patrimoniale.

Al rendiconto della gestione, oltre agli allegati previsti dall'articolo 11 comma 4:

- le regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano allegano l'elenco delle delibere di prelievo dal fondo di riserva per spese impreviste di cui all'articolo 48, comma 1, lettera b), con l'indicazione dei motivi per i quali si è proceduto ai prelievi, e il prospetto relativo alla gestione del perimetro sanitario di cui all'art. 20 comma 1;
- gli enti locali allegano:
  - a) l'elenco degli indirizzi internet di pubblicazione del rendiconto della gestione e del bilancio consolidato deliberati e relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui si riferisce il bilancio di previsione nonché dei rendiconti e dei bilanci consolidati delle unioni di comuni di cui il comune fa parte e dei soggetti considerati nel gruppo "amministrazione pubblica" di cui al principio applicato del bilancio consolidato allegato al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, relativi al penultimo esercizio antecedente quello cui il bilancio si riferisce. Tali documenti contabili sono allegati al rendiconto della gestione qualora non integralmente pubblicati nei siti internet indicati nell'elenco;
  - b) la tabella dei parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale;
  - c) il piano degli indicatori e dei risultati di bilancio.

Contestualmente al rendiconto, è approvato il rendiconto consolidato, che evidenzia i risultati della gestione facendo riferimento anche agli eventuali organismi strumentali secondo le modalità previste dall'articolo 11, commi 8 e 9, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

Nelle Regioni il rendiconto consolidato comprende il Consiglio regionale.

Negli enti locali il rendiconto consolidato comprende le Istituzioni di cui all'articolo 114 del TUEL.

### **13.2. Il conto del bilancio**

Il conto del bilancio, nello schema di rendiconto della gestione, di cui all'allegato n. 10 al presente decreto, è costituito da 5 prospetti di cui due riferiti alla gestione finanziaria delle entrate e delle spese e tre ai riepiloghi:

- 1) la gestione delle entrate,
- 2) il riepilogo generale delle entrate,
- 3) la gestione delle spese,
- 4) il rendiconto generale delle spese per missioni,
- 5) il rendiconto generale delle spese per titoli.

Il conto del bilancio è strutturato per garantire una rendicontazione finanziaria, di competenza e di cassa, dell'ente utile anche per le finalità della finanza pubblica.

La classificazione omogenea, per finalità della spesa, per Missioni e Programmi è stata individuata nel rispetto delle competenze attribuite agli enti dal riparto previsto dagli articoli 117 e 118 della Costituzione e prendendo come riferimento anche la struttura per missioni prevista nel bilancio dello Stato.

Le entrate sono rappresentate nel rispetto della classificazione per Titoli e Tipologie.

La rappresentazione della spesa attraverso le Missioni consente di assicurare una maggiore trasparenza delle informazioni riguardanti il processo di utilizzo delle risorse pubbliche disponibili e di supportare la valutazione dell'organo decisionale dell'amministrazione in relazione alle diverse funzioni attribuite alla competenza delle amministrazioni.

Alcune Missioni trasversali sono da ricondurre all'impossibilità dell'attribuzione delle risorse alle specifiche finalità in quanto trattasi di servizi forniti in maniera indivisibile o non ripartibili secondo parametri adeguati come ad esempio la Missione 1 denominata *Servizi istituzionali, generali e di gestione*.

Ciascuna Missione dimostra come è stata concretamente effettuata la spesa attraverso più Programmi che rappresentano aggregati omogenei di attività, svolte all'interno di ciascun ente, per perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle Missioni, ossia le finalità istituzionali.

La denominazione del Programma riflette le principali aree di intervento della Missione di riferimento e all'interno dei Programmi la spesa è articolata secondo la natura economica della spesa, attraverso i macroaggregati che si raggruppano in Titoli.

### **13.2.1 La gestione delle entrate**

Il prospetto relativo alla gestione delle entrate indica, preliminarmente, con riferimento all'esercizio di competenza:

- a. il fondo pluriennale vincolato per spese correnti che deve corrispondere al fondo pluriennale vincolato per spese correnti risultante dal conto del bilancio, parte spese, dell'esercizio precedente
- b. il fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale che deve corrispondere al fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale risultante dal conto del bilancio, parte spese, dell'esercizio precedente
- c. l'utilizzo definitivo dell'avanzo di amministrazione. Per "Utilizzo avanzo di amministrazione" si intende "l'avanzo applicato al bilancio. Corrisponde allo stanziamento definitivo della voce "Utilizzo avanzo di amministrazione" del bilancio di previsione dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce;
- d. la quota di utilizzo dell'avanzo costituita dal Fondo anticipazioni di liquidità.

Gli enti che hanno attivato il fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie, inseriscono tale voce, dopo quella di cui alla lettera b).

Il prospetto rendiconta successivamente per ogni titolo e con specifico riferimento a ciascuna tipologia:

- l'ammontare dei residui attivi all'inizio dell'esercizio (RS);
- le previsioni definitive di competenza (CP);
- le previsioni definitive di cassa (CS);
- le riscossioni in conto residui (RR);
- le riscossioni in conto competenza (RC);
- le riscossioni totali (TR) che corrispondono alla somma delle riscossioni in conto residui (RR) e in conto competenza (RC);
- i residui riaccertati (R), comprensivi dell'importo dei crediti definitivamente cancellati, di quelli di dubbia e difficile esazione stralciati dal bilancio secondo le modalità previste dal paragrafo 9.2 del principio applicato della contabilità finanziaria e delle rettifiche dei residui attivi, sia di segno positivo in caso di aumento sia di segno negativo in caso di riduzione;
- gli accertamenti già imputati contabilmente all'esercizio cui il rendiconto si riferisce (A) indicati al netto dei crediti che, in occasione del riaccertamento ordinario dei residui effettuato ai sensi dell'articolo 3, comma 4 del presente decreto, risultano non esigibili e reimputati agli esercizi in cui le obbligazioni risultano esigibili;

- le maggiori o minori entrate di cassa che corrispondono alla differenza tra il totale delle riscossioni (TR) e le previsioni definitive di cassa (CS). Le maggiori riscossioni sono indicate con il segno "+", le minori riscossioni sono indicate con il segno "-";
- le maggiori o minori entrate di competenza che corrispondono alla differenza tra gli accertamenti (A) e le previsioni definitive di competenza (CP). Le maggiori entrate accertate sono indicate con il segno "+", le minori entrate accertate sono indicate con il segno "-";
- i residui attivi provenienti da esercizi precedenti (EP) che corrispondono alla differenza tra i residui attivi all'inizio dell'esercizio (RS) al netto delle riscossioni in c/residui (RR), incrementati o ridotti dei residui riaccertati (R);
- i residui attivi provenienti dall'esercizio di competenza (EC) che corrispondono agli accertamenti (A) al netto delle riscossioni in c/competenza (RC);
- il totale dei residui attivi da riportare all'esercizio successivo (TR) che corrispondono ai residui attivi provenienti dagli esercizi precedenti (EP) sommati ai residui attivi provenienti dall'esercizio di competenza (EC).

Il prospetto si conclude con la rendicontazione del totale titoli delle entrate e del totale generale delle entrate con lo stesso specifico riferimento sopra richiamato per le tipologie.

Il totale generale delle entrate in conto competenza comprende anche il fondo pluriennale vincolato per spese correnti, il fondo pluriennale vincolato in conto capitale, il fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie se attivato, e l'utilizzo definitivo dell'avanzo di amministrazione.

### **13.2.2 Il riepilogo generale delle entrate**

Il prospetto relativo al riepilogo generale delle entrate risulta strutturato come il prospetto relativo alla gestione delle entrate, comprese le specifiche evidenziate per ogni tipologia, ma con riferimento ai soli totali dei titoli.

Il prospetto si conclude con la rendicontazione del totale titoli delle entrate e del totale generale delle entrate con lo stesso specifico riferimento sopra richiamato per le tipologie.

Il totale generale delle entrate in conto competenza comprende anche il fondo pluriennale vincolato per spese correnti, il fondo pluriennale vincolato in conto capitale, il fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie se attivato, e l'utilizzo definitivo dell'avanzo di amministrazione.

### **13.2.3 La gestione delle spese**

Il prospetto relativo alla gestione delle spese indica preliminarmente, con riferimento all'esercizio di competenza:

- a. il disavanzo di amministrazione che, le regioni e le province autonome, valorizzano al netto del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto. Corrisponde all'importo della voce "Disavanzo di amministrazione" dello stanziamento definitivo del bilancio di previsione dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce;
- b. il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto. Trattasi di una voce di esclusiva competenza delle regioni e delle province autonome. Corrisponde all'importo della lettera F) dell'allegato concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Il prospetto relativo alla gestione delle spese rendiconta successivamente, per ogni missione e con specifico riferimento ad ogni programma:

- l'ammontare dei residui passivi all'inizio dell'esercizio (RS);
- le previsioni definitive di competenza (CP);
- le previsioni definitive di cassa (CS);
- i pagamenti in conto residui (PR);
- i pagamenti in conto competenza (PC);
- il totale dei pagamenti (TP) che corrispondono alla somma dei pagamenti in conto residui (PR) e in conto competenza (PC);
- i residui complessivamente riaccertati (R), di importo pari ai debiti degli esercizi precedenti definitivamente cancellati nel corso dell'esercizio, e delle riduzioni dei residui passivi. Non può essere effettuata una rettifica in aumento dei residui passivi se non nei casi espressamente consentiti dal paragrafo 9.1 del Principio contabile applicato della contabilità finanziaria. Le rettifiche in riduzione sono indicate con il segno "-";
- gli impegni già imputati contabilmente all'esercizio cui il rendiconto si riferisce (I), indicati al netto dei debiti che, in occasione del riaccertamento ordinario dei residui effettuato ai sensi dell'articolo 3, comma 4, risultano non esigibili e reimputati agli esercizi in cui le obbligazioni risultano esigibili;
- il fondo pluriennale vincolato (FPV) che corrisponde agli impegni imputati agli esercizi successivi finanziati con il fondo pluriennale vincolato;
- le economie di competenza (ECP) che corrispondono alle previsioni definitive di competenza (CP) al netto degli impegni (I) e del fondo pluriennale vincolato (FPV);
- i residui passivi provenienti da esercizi precedenti (EP) che corrispondono alla differenza tra i residui passivi all'inizio dell'esercizio (RS) al netto dei pagamenti c/residui (PR) ridotti dei residui riaccertati (R);
- i residui passivi provenienti dall'esercizio di competenza (EC) che corrispondono agli impegni (I) al netto dei pagamenti in c/competenza (PC);
- il totale dei residui passivi da riportare all'esercizio successivo (TR) che corrispondono ai residui passivi provenienti dagli esercizi precedenti (EP) sommati ai residui passivi provenienti dall'esercizio di competenza (EC).

Il prospetto si conclude con la rendicontazione del totale missioni delle spese e del totale generale delle spese con lo stesso specifico riferimento sopra richiamato per i programmi.

Il totale generale delle spese in conto competenza comprende anche il disavanzo di amministrazione e, solo per le regioni e le Province Autonome, il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto.

#### **13.2.4 Il rendiconto generale delle spese per missioni**

Il prospetto relativo al riepilogo generale delle spese per missioni risulta strutturato come il prospetto relativo alla gestione delle spese, comprese le specifiche evidenziate per ogni programma, ma con riferimento ai soli totali delle missioni.

Il prospetto si conclude con la rendicontazione del totale missioni delle spese e del totale generale delle spese con lo stesso specifico riferimento sopra richiamato per i programmi.

Il totale generale delle spese in conto competenza comprende anche il disavanzo di amministrazione e solo per le regioni e le Province Autonome il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto.

### **13.2.5 Il rendiconto generale delle spese per titoli**

Il prospetto relativo al riepilogo generale delle spese per titoli risulta strutturato come il prospetto relativo alla gestione delle spese, comprese le specifiche evidenziate per ogni programma, ma con riferimento ai soli totali dei titoli.

Il prospetto si conclude con la rendicontazione del totale titoli delle spese e del totale generale delle spese con lo stesso specifico riferimento sopra richiamato per i programmi.

Il totale generale delle spese in conto competenza comprende anche il disavanzo di amministrazione e solo per le regioni e le Province Autonome il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto.

### **13.3 Il quadro generale riassuntivo**

Il quadro generale riassuntivo fornisce una visione sintetica e globale della gestione finanziaria nel corso dell'esercizio di riferimento e dei relativi risultati, in termini di competenza e di cassa, attraverso il confronto tra le risorse finanziarie disponibili nel corso dell'esercizio e i relativi utilizzi, e consente di verificare, a consuntivo, la realizzazione degli equilibri previsti nel quadro generale riassuntivo del bilancio di previsione.

Gli importi di tutte le voci del quadro generale riassuntivo devono coincidere con quelli delle corrispondenti voci del conto del bilancio, salvo la voce "Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti" che indica solo la quota del disavanzo da debito autorizzato e non contratto ripianata nel corso dell'esercizio attraverso l'accensione dei prestiti.

La voce "Utilizzo avanzo di amministrazione" rappresenta la quota del risultato di amministrazione che è stata applicata al bilancio e deve indicare l'importo dello stanziamento definitivo della voce "Utilizzo avanzo di amministrazione" del bilancio di previsione dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Tutte le voci del prospetto devono essere valorizzate, anche se di importo pari a 0

Le risorse finanziarie disponibili nel corso dell'esercizio sono rappresentate nella sezione entrate del prospetto, e sono costituite, in termini di competenza, dall'ammontare complessivo degli accertamenti di competenza dell'esercizio classificati per titoli, incrementate dall'importo degli stanziamenti definitivi del risultato di amministrazione applicato al bilancio e del fondo pluriennale vincolato di entrata e, con riferimento alla gestione di cassa, dall'ammontare complessivo delle entrate riscosse nel corso dell'esercizio classificate per titoli, incrementate dal fondo di cassa di inizio anno.

In particolare, la sezione delle entrate evidenzia in termini di competenza e di cassa:

- a) l'ammontare delle entrate finali dell'esercizio, costituito dalla somma dei primi 5 titoli,
- b) il totale delle entrate dell'esercizio, costituito dalla somma di tutti i titoli delle entrate,
- c) l'ammontare delle risorse complessive disponibili nel corso dell'esercizio, rappresentato dalla voce "totale complessivo delle entrate". In termini di competenza, il "totale complessivo delle entrate" è pari alla somma del totale degli accertamenti di cui alla lettera b) con l'importo delle previsioni definitive iscritte in bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato iniziale e l'utilizzo del risultato di amministrazione. In termini di cassa, il "totale complessivo delle entrate" è pari alla somma delle riscossioni dell'esercizio con il fondo di cassa iniziale.

L'utilizzo delle risorse finanziarie nel corso dell'esercizio è rappresentato nella sezione delle spese del prospetto, ed è costituito, in termini di competenza, dall'ammontare complessivo degli impegni di competenza dell'esercizio classificati per titoli incrementati del fondo pluriennale vincolato iscritto in spesa (la sommatoria degli stanziamenti definitivi delle voci relative al fondo pluriennale vincolato del bilancio di previsione dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce) e, in presenza di un disavanzo di amministrazione alla fine dell'esercizio precedente, delle risorse destinate al ripiano della quota di disavanzo iscritto nella spesa del bilancio (stanziamenti definitivi). Con riferimento al Disavanzo da debito autorizzato e non contratto, le Regioni e le Province autonome indicano solo la quota ripianata attraverso l'accensione dei prestiti.

Per quanto riguarda la gestione di cassa, l'utilizzo delle risorse finanziarie nel corso dell'esercizio è costituito dall'ammontare complessivo delle spese pagate nel corso dell'esercizio.

La sezione delle spese evidenzia, in termini di competenza e di cassa:

- a) l'ammontare delle spese finali dell'esercizio, costituito dalla somma dei primi 3 titoli,
- b) il totale delle spese dell'esercizio, costituito dalla somma di tutti i titoli delle spese,
- c) l'ammontare delle risorse complessive utilizzate nel corso dell'esercizio, costituito dalla voce "totale complessivo delle spese". In termini di competenza, il "totale complessivo delle spese" è pari alla somma del totale di cui alla lettera b) con l'ammontare delle risorse destinate al ripiano della quota del disavanzo di amministrazione iscritto come prima voce della spesa del bilancio e della quota del disavanzo da debito autorizzato e non contratto che le Regioni e le Province autonome hanno ripianato nel corso dell'esercizio attraverso l'accensione dei prestiti. In termini di cassa, il "totale complessivo delle spese" è pari alla somma del totale dei pagamenti dell'esercizio.

La differenza tra l'ammontare delle risorse complessive disponibili nel corso dell'esercizio e quello delle risorse complessive utilizzate nel corso dell'esercizio rappresenta il risultato di competenza dell'esercizio (avanzo o disavanzo di competenza). In caso di risultato negativo, le Regioni e le Province autonome indicano nella sezione delle entrate l'eventuale quota del disavanzo di competenza determinata dal debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio.

Il Quadro generale riassuntivo dedica due appositi riquadri alla determinazione rispettivamente dell'equilibrio del bilancio e dell'equilibrio complessivo:

- 1) l'equilibrio di bilancio è calcolato al fine di tenere conto degli effetti sulla gestione di competenza derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione definiti dall'articolo 42, comma 5, al presente decreto e dall'articolo 187, comma 3-ter, al decreto legislativo n. 267 del 2000.

L'equilibrio di bilancio è pari al risultato di competenza (avanzo di competenza con il segno +, o il disavanzo di competenza con il segno -) al netto delle risorse accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi al netto del fondo di anticipazione di liquidità, già considerato nell'equilibrio di competenza) e delle risorse vincolate non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

La voce "Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N" corrisponde al totale della colonna c) dell'allegato a/1 al rendiconto concernente "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione" al netto dell'importo riguardante il fondo anticipazione di liquidità (già considerato nel risultato di competenza);

La voce "Risorse vincolate nel bilancio" corrisponde all'importo della prima colonna della riga n) dell'allegato a/2 al rendiconto concernente "Elenco analitico delle risorse vincolate nel

risultato di amministrazione". Il fondo crediti di dubbia esigibilità concorre all'equilibrio di bilancio secondo le modalità previste per la compilazione dell'allegato a/1 al rendiconto concernente "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione".;

- 2) l'equilibrio complessivo è calcolato per tenere conto anche degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti effettuate in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio.

L'equilibrio complessivo è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio (lettera d) del primo riquadro) e il saldo algebrico delle variazioni degli accantonamenti effettuata in sede di rendiconto.

La voce "Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto" è pari al totale della colonna d) dell'allegato a/1 al rendiconto concernente "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione", al netto dell'importo riguardante il fondo anticipazione di liquidità (già considerato nel risultato di competenza).

### **13.4 La verifica degli equilibri**

Il prospetto degli equilibri di bilancio consente di verificare, a consuntivo, la realizzazione degli equilibri previsti nei prospetti degli equilibri del bilancio di previsione, costituiti dagli:

- Equilibri di parte corrente, distinti in risultato di competenza di parte corrente, equilibrio di bilancio di parte corrente ed equilibrio complessivo di parte corrente.

Il risultato di competenza di parte corrente è determinato dalla differenza tra le seguenti voci di cui alla lettera a) e quelle di cui alla lettera b):

- a) gli impegni riguardanti le spese correnti, le spese per trasferimenti in c/capitale e le quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti (dando evidenza ai rimborsi anticipati), incrementati dell'importo degli stanziamenti definitivi di bilancio relativi al fondo pluriennale vincolato di spesa di parte corrente, al fondo pluriennale vincolato di spesa per gli altri trasferimenti in conto capitale al ripiano del disavanzo e al fondo anticipazioni di liquidità. Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano considerano anche il saldo, se negativo, tra le attività finanziarie – equilibrio complessivo (tra gli accertamenti del titolo 5 e gli impegni del titolo 3 escluse le alienazioni e le acquisizioni di partecipazioni e dei conferimenti di capitale, al netto di eventuali vincoli e accantonamenti relativi alle partite finanziarie);
- b) gli accertamenti riguardanti le entrate correnti (i primi tre titoli dell'entrata), i contributi destinati al rimborso dei prestiti, le entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti e le entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili, incrementati dagli stanziamenti definitivi relativi al fondo pluriennale vincolato di parte corrente iscritto in entrata e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.

Il prospetto degli equilibri degli enti locali distingue le voci che concorrono al risultato di competenza di parte corrente in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili.

Al fine di tenere conto anche degli effetti derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti di parte corrente previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione di parte corrente il prospetto determina anche l'equilibrio di bilancio di parte corrente pari al risultato di competenza di parte corrente (avanzo di competenza di parte corrente con il segno +, o il disavanzo di competenza di parte corrente con il segno -) al netto delle risorse di parte corrente accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi) e delle risorse vincolate di parte corrente non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Il prospetto determina l'equilibrio complessivo di parte corrente che tiene conto anche degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti di parte corrente effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio. L'equilibrio complessivo di parte corrente è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio di parte corrente e la variazione degli accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto.

- Equilibri in c/capitale, distinti in risultato di competenza in c/capitale, equilibrio di bilancio in c/capitale ed equilibrio complessivo in c/capitale.

Il risultato di competenza in c/capitale è determinato dalla differenza tra le voci di cui alle seguenti lettera a) e lettera b):

- a) gli impegni riguardanti le spese di investimento (al netto dei trasferimenti in c/capitale) e le spese per acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale incrementate dagli stanziamenti definitivi di bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato di spesa in c/capitale (al netto del fondo pluriennale vincolato per i trasferimenti in c/capitale) e il fondo pluriennale vincolato per le acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale. Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano considerano anche il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto ripianato con accensione di prestiti;
- b) gli accertamenti riguardanti le entrate in conto capitale (al netto dei trasferimenti in c/capitale, dei contributi destinati al rimborso dei prestiti, delle entrate in c/capitale destinate all'estinzione anticipata di prestiti e delle altre entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge), le alienazioni di partecipazioni e conferimenti di capitale e le accensioni dei prestiti (al netto di quelle destinate all'estinzione anticipata di prestiti), incrementati dagli stanziamenti definitivi di bilancio riguardanti il fondo pluriennale vincolato in c/capitale di entrata, l'utilizzo dell'avanzo di competenza in c/capitale. Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano considerano anche il saldo, se positivo, tra le attività finanziarie – equilibrio complessivo (tra gli accertamenti del titolo 5 e gli impegni del titolo 3 escluse le alienazioni e le acquisizioni di partecipazioni e dei conferimenti di capitale, al netto di eventuali vincoli e accantonamenti relativi alle partite finanziarie).

Al fine di tenere conto anche degli effetti derivanti dalla destinazione delle risorse acquisite in bilancio alla costituzione degli accantonamenti in c/capitale previsti dalle leggi e dai principi contabili e al rispetto dei vincoli specifici di destinazione in c/capitale il prospetto determina l'equilibrio di bilancio in c/capitale pari al risultato di competenza in c/capitale (avanzo di competenza in c/capitale con il segno +, o il disavanzo di competenza in c/capitale con il segno -) al netto delle risorse in c/capitale accantonate nel bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce (stanziamenti definitivi) e delle risorse vincolate in c/capitale non ancora impegnate alla data del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

Il prospetto determina anche l'equilibrio complessivo in c/capitale che tiene conto degli effetti derivanti dalle variazioni degli accantonamenti in c/capitale effettuati in sede di rendiconto in attuazione dei principi contabili, nel rispetto del principio della prudenza e a seguito di eventi verificatosi dopo la chiusura dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce o successivamente ai termini previsti per le variazioni di bilancio. L'equilibrio complessivo in c/capitale è pari alla somma algebrica tra l'equilibrio di bilancio in c/capitale e la variazione degli accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto.

Il disavanzo da debito autorizzato e non contratto che, ai sensi dell'articolo 40, comma 2-bis, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, aggiunto dall'articolo 1, comma 937, della legge n. 145 del 2018, costituisce copertura delle spese di investimento, non rileva ai fini degli equilibri.

- l'equilibrio tra le partite finanziarie in termini di competenza, tra gli accertamenti e gli impegni riguardanti le operazioni di acquisto/alienazione di titoli obbligazionari e di concessione/riscossione crediti, ridotto dell'importo delle previsioni di bilancio definitive di spesa per incremento di attività finanziaria destinato a confluire nel risultato di amministrazione come quota vincolata.

Anche per il saldo tra le partite finanziarie è determinato il risultato di competenza, l'equilibrio di bilancio e l'equilibrio complessivo.

Nel caso di concessioni di crediti o altri incrementi delle attività finanziarie di importo superiore rispetto alle riduzioni di attività finanziarie esigibili nel medesimo esercizio, il saldo negativo, riferito all'equilibrio complessivo, è finanziato da risorse correnti, mentre l'eventuale saldo positivo delle attività finanziarie, sempre riferito all'equilibrio complessivo, è destinato al rimborso anticipato dei prestiti e al finanziamento degli investimenti.

Il prospetto degli equilibri delle Regioni dedica un'apposita sezione alle partite finanziarie.

Infine il prospetto determina il Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali, nel rispetto dei principi contabili

### **13.5 Lo stato patrimoniale**

Lo stato patrimoniale è il documento contabile di sintesi del sistema di scritture economiche patrimoniali che affianca a fini conoscitivi la contabilità finanziaria, attraverso il quale è rappresentata la composizione qualitativa e quantitativa del patrimonio dell'ente, inteso come complesso coordinato di beni e rapporti giuridici attivi e passivi valutati nell'ipotesi che l'ente sia destinato a perdurare nel tempo (patrimonio di funzionamento).

Lo schema di stato patrimoniale è a sezioni contrapposte (Attivo e Passivo) e s'ispira, pur con alcuni adattamenti, allo schema previsto nel codice civile.

Le voci dello stato patrimoniale sono raggruppate in:

- macroclassi, contraddistinte da lettere alfabetiche maiuscole;
- classi, identificate da numeri romani;
- voci, contraddistinte da numeri arabi;
- articolazioni di sottovoci "di cui", identificate da lettere alfabetiche minuscole.

L'attivo patrimoniale rappresenta i "beni e i rapporti giuridici attivi" dell'ente e si articola nelle seguenti macroclassi:

- A) Crediti verso lo Stato ed altre amministrazioni pubbliche per la partecipazione al fondo di dotazione,
- B) Immobilizzazioni,
- C) Attivo circolante,
- D) Ratei e risconti.

La classificazione fondamentale dell'attivo patrimoniale riguarda la distinzione tra le Immobilizzazioni e l'Attivo circolante, che consente di individuare gli elementi attivi che compongono il patrimonio in relazione al criterio finanziario del grado di liquidità, secondo cui le attività con durata di utilizzo o scadenza di realizzo superiori all'esercizio sono inserite tra le immobilizzazioni e quelli liquidabili entro il termine di un anno sono considerate di tipo corrente.

Il passivo patrimoniale è classificato nelle seguenti macroclassi, che consentono di individuare la natura degli elementi che lo compongono:

- A) Patrimonio netto,
- B) Fondi per rischi e oneri,
- C) Trattamento di fine rapporto,
- D) Debiti,
- E) Ratei, risconti e contributi agli investimenti.

Il quadro informativo fornito dallo Stato patrimoniale è arricchito dai conti d'ordine che, suddivisi nella tradizionale distinzione riguardante i rischi, gli impegni e i beni di terzi, registrano gli accadimenti che potrebbero produrre effetti sul patrimonio dell'ente negli esercizi successivi. Infine, è da ricordare che lo stato patrimoniale, così come il conto economico, offre la possibilità di acquisire ulteriori informazioni, attraverso la determinazione di margini e indicatori, sui valori contenuti in tali documenti.

### **13.6 Il conto economico**

Il conto economico è il documento contabile di sintesi del sistema di scritture economiche patrimoniali attraverso il quale è possibile confrontare il valore della ricchezza consumata con quello della ricchezza prodotta ed acquisita nel corso della gestione, al fine di determinare il risultato economico dell'esercizio, cioè l'incremento o la riduzione del patrimonio netto dell'ente.

Al termine dell'esercizio il conto economico evidenzia, come differenza tra i ricavi e i proventi di competenza economica dell'esercizio e i costi e gli oneri di competenza economica del medesimo esercizio, il risultato economico, che può essere costituito da un avanzo economico, un disavanzo economico o dal pareggio economico.

Al riguardo è fondamentale sottolineare che le Pubbliche Amministrazioni non perseguono l'obiettivo di un risultato economico positivo ma l'equilibrio tra componenti positive e negative nel medio periodo. Infatti, in quanto determinato anche dalla potestà di imposizione tributaria o da trasferimenti da altri livelli di governo, il risultato economico delle Pubbliche Amministrazioni è un indicatore della capacità di mantenere nel tempo un equilibrio tra componenti economiche positive e negative nel perseguimento delle proprie finalità istituzionali, e non della capacità di produrre ricchezza attraverso la propria gestione.

In particolare, la valutazione della performance economica di un ente deve essere effettuata in termini di equità intergenerazionale, che richiede ai contribuenti di ogni generazione di non consumare più risorse di quante ne hanno fornite, in modo da lasciare il patrimonio pubblico, integro nel suo valore, alle generazioni future. A tal fine, è necessario che il conto economico evidenzi non solo i costi/oneri relativi al consumo dei beni a fecondità semplice e dei servizi, cioè delle risorse impiegate per garantire il funzionamento dell'ente, ma anche le potenzialità di servizio cedute dai beni a lento giro, di cui deve essere garantito il reintegro.

Nel caso di disavanzo economico o di deficit patrimoniale, la legge non disciplina le modalità di ripiano. Le iniziative necessarie per riequilibrare la situazione economica e patrimoniale dell'ente, devono essere assunte tempestivamente dal Consiglio e dalla Giunta, sulla base di una attenta valutazione delle cause di tale grave criticità, verificando se le azioni previste per il rientro dal disavanzo finanziario, se in essere, consentono anche il conseguimento dell'equilibrio economico e, in caso di deficit patrimoniale, la formazione di risultati economici, in grado, in tempi ragionevoli, di garantirne il ripiano.

Attraverso la forma "scalare", che rappresenta i componenti economici attivi e passivi della gestione raggruppati secondo la loro natura, cioè secondo la causa che li ha provocati, il conto economico consente di conoscere la gestione nel suo divenire, approfondendo le ragioni economiche che hanno determinato la variazione del patrimonio netto dell'ente.

In particolare, lo schema del conto economico consente di seguire la formazione del risultato economico dell'esercizio attraverso una stratificazione dei ricavi/proventi e dei costi/oneri, e la determinazione dei seguenti risultati intermedi che, mantenendo intatta la visione unitaria della gestione, permettono di valutare il contributo fornito dalle diverse aree gestionali:

- risultato della gestione,
- risultato della gestione finanziaria,
- il saldo delle rettifiche di valore delle attività finanziarie,
- il risultato della gestione straordinaria.

Il risultato della gestione rappresenta quella parte del risultato economico generata dall'attività tipica dell'ente che, se positiva, evidenzia la capacità di produrre e acquisire risorse sufficienti per svolgere la propria funzione e per effettuare nuovi investimenti, o per finanziare eventuali saldi negativi dell'area finanziaria o straordinaria.

Invece, un risultato della gestione negativo evidenzia uno squilibrio economico che non può protrarsi nel tempo, determinato da una gestione che consuma più risorse di quelle disponibili.

### **13.7 La tabella dimostrativa del risultato di amministrazione**

Nello schema di rendiconto di gestione l'allegato a) Risultato di amministrazione ha la finalità di dimostrare il risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio e la sua composizione.

L'art. 42 del presente decreto e gli articoli 186 e 187 del decreto legislativo n. 267 del 18 agosto del 2011, dettano la disciplina del risultato di amministrazione, integrata dal punto 9.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Il risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio è costituito dal fondo di cassa maggiorato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato per spese correnti e per spese in conto capitale. Gli enti che hanno attivato anche il fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie inseriscono nel prospetto anche tale voce.

Il prospetto si presenta suddiviso in due sezioni, la prima riguarda l'ammontare del risultato di amministrazione mentre la seconda la sua composizione.

Poiché il risultato di amministrazione finale è definito come un saldo algebrico, si sottolinea la necessità di determinare le poste che lo compongono nel rispetto della disciplina armonizzata: fondo di cassa, residui attivi, residui passivi e fondo pluriennale vincolato.

In attuazione dell'art. 42 del presente decreto, così come dell'art. 186 del TUEL, per i quali il risultato di amministrazione "...non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio...", il fondo pluriennale vincolato è una posta che riduce il risultato di amministrazione finale (identificata dalla lettera A), concorrendo con il segno (-) alla somma algebrica che lo determina.

Il primo comma dell'art. 42 citato, come anche l'articolo 187 del TUEL, precisano che il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi accantonati, fondi destinati agli investimenti e fondi vincolati per poi affermare che: "...Nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate ed accantonate, la differenza è iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare...". Pertanto, nella seconda sezione del prospetto, il risultato di amministrazione è articolato nelle diverse quote che lo compongono e la quota libera (identificata dalla lettera E) è determinata come differenza, se positiva, tra l'importo del risultato di amministrazione (lettera A) e le quote accantonate (lettera B), vincolate (lettera C) e destinate agli investimenti (lettera D).

L'utilizzo della quota libera del risultato di amministrazione è disciplinato dal comma 6 dell'articolo n. 42 del presente decreto, dal comma 2 dell'art. 187 del TUEL e dal paragrafo 9.2 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, il quale precisa "che 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, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità...". Pertanto, la quota libera del risultato di amministrazione è utilizzata nel rispetto di tali priorità.

Se la lettera E) è negativa, l'importo deve essere iscritto nella parte spesa del bilancio di previsione in corso di gestione, come disavanzo da recuperare.

In caso di lettera E) negativa, le Regioni indicano nella lettera F) del prospetto l'eventuale quota del disavanzo da debito autorizzato e non contratto, e nel bilancio iscrivono distintamente il disavanzo di amministrazione da ripianare (lettera E al netto della lettera F) e il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto (lettera F).

L'importo del disavanzo da debito autorizzato e non contratto di cui alla lettera F) corrisponde al totale dell'elenco degli impegni per spese di investimento che lo hanno determinato, descritto nella Relazione sulla gestione.

Come la corretta determinazione delle poste algebriche che lo individuano è la condizione necessaria per rendere certo e veritiero il risultato di amministrazione (lettera A), la precisa definizione delle quote che lo compongono, individuate nel rispetto del presente decreto, è la condizione necessaria per definire l'ammontare certo e veritiero dell'avanzo libero di parte corrente applicabile al bilancio o dell'eventuale disavanzo di amministrazione da ripianare (lettera E).

Gli allegati a/1, a/2 e a/3 al rendiconto riportano l'elenco analitico delle quote del risultato di amministrazione accantonate, vincolate e destinate agli investimenti e consentono di analizzarne e verificarne la corretta determinazione.

### **13.7.1 Allegato a/1 - Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione**

Le quote accantonate del risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce sono analiticamente rappresentate nell'allegato a/1 al rendiconto che, con riferimento al fondo anticipazione di liquidità, al fondo perdite società partecipate di cui all'articolo 21 del decreto legislativo n. 175 del 2016 e dall'articolo 1, commi 550 – 552, della legge n.147/2013, al fondo contenzioso, al fondo crediti di dubbia e difficile esazione, agli accantonamenti effettuati dalle regioni per i residui perenti, e agli altri accantonamenti, indica, rispettivamente, nelle seguenti colonne:

- il capitolo di spesa del bilancio gestionale/PEG e la relativa descrizione. Gli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG indicano solo l'oggetto della spesa (e non il capitolo con la relativa descrizione). Per i fondi accantonati negli esercizi precedenti che non sono stati stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, è indicato "per memoria" il capitolo dell'esercizio in cui il fondo è stato iscritto in bilancio, con la relativa descrizione e l'esercizio di riferimento;
- lettera a) - "Risorse accantonate al 1/1/ N": deve essere indicato, per ciascun capitolo, l'importo dell'accantonamento nel risultato di amministrazione alla data del 1° gennaio dell'esercizio che si rendiconta, che deve essere uguale all'ammontare del medesimo fondo nella colonna e) dell'allegato a/1 del rendiconto dell'esercizio precedente. I totali parziali di tale colonna corrispondono agli importi dei fondi indicati nella "Parte accantonata" dell'allegato a) del rendiconto dell'esercizio precedente concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione;
- lettera b) - "Risorse accantonate applicate al bilancio dell'esercizio N (con segno -)": deve essere indicato l'importo dello stanziamento definitivo della voce "Utilizzo avanzo di amministrazione" riguardante le quote accantonate del risultato di amministrazione. Tale importo deve essere indicato con il segno (-);
- lettera c) - "Risorse accantonate stanziati nella spesa del bilancio dell'esercizio N": deve essere indicato, per ciascun capitolo, l'importo dello stanziamento definitivo di spesa del bilancio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, riguardante sia l'accantonamento di nuovi fondi finanziati dalle entrate dell'esercizio, sia il "riaccantonamento" dei fondi provenienti dagli esercizi precedenti, applicati in entrata del bilancio come utilizzo del risultato di amministrazione al lordo degli utilizzi;

- lettera d) - “Accantonamenti/Utilizzi in sede di rendiconto”: deve essere indicata la somma algebrica degli ulteriori accantonamenti nel risultato di amministrazione effettuati in sede di predisposizione del rendiconto (con il segno +), e delle riduzioni degli accantonamenti effettuati in sede di predisposizione del rendiconto (con il segno -).
- Lettera e) - “Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/N”: deve essere indicata la somma algebrica degli importi inseriti nelle precedenti quattro voci ( $e=a+b+c+d$ ). I totali parziali della colonna e) corrispondono agli importi dei rispettivi fondi indicati nella “Parte accantonata” dell’allegato a) del rendiconto, concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

Una particolare attenzione deve essere dedicata alla compilazione dei capitoli riguardanti il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE), da effettuare tassativamente secondo le seguenti modalità:

- 1) i primi importi da inserire sono quelli riguardanti le voci delle colonne indicate con le lettere a) ed e), nelle quali devono essere indicate rispettivamente le quote del FCDE accantonate nel risultato di amministrazione degli esercizi (N-1) e (N) determinate nel rispetto dei principi contabili;
- 2) dopo le lettere a) e e) inserire l’importo della lettera b), nella quale deve essere indicata la quota del FCDE del risultato di amministrazione che è stata applicata al bilancio dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce. L’utilizzo del FCDE non richiede l’applicazione al bilancio nella voce “Utilizzo del risultato di amministrazione”, in quanto l’utilizzo di tale fondo è registrato in sede di predisposizione del rendiconto riducendo l’importo del FCDE nel risultato di amministrazione in considerazione dei residui attivi cancellati o riscossi nel corso dell’esercizio. Gli enti che iscrivono il fondo crediti in entrata del bilancio per poi riaccantonarlo obbligatoriamente (per lo stesso importo incrementato del nuovo accantonamento previsto in relazione alle entrate che si prevede di accertare), valorizzano l’importo del FCDE applicato al bilancio nella colonna di cui alla lettera b) con il segno (-);
- 3) se l’importo indicato nella colonna della lettera (e) è minore della somma algebrica degli importi indicati nelle colonne (a)+(b), la differenza è iscritta con il segno (-) nella colonna (d);
- 4) se l’importo nella colonna della lettera (e) è maggiore della somma algebrica degli importi indicati nelle colonne (a)+(b), la differenza è iscritta con il segno (+) nella colonna (c) entro il limite dell’importo stanziato in bilancio per il FCDE (previsione definitiva). Se lo stanziamento di bilancio non è capiente, la differenza è iscritta nella lettera (d) con il segno (+).

### **13.7.2 Allegato a/2 - Elenco analitico delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione.**

Le quote vincolate del risultato di amministrazione sono analiticamente rappresentate nell’allegato a/2 al rendiconto, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, i vincoli derivanti dai trasferimenti, i vincoli da mutui e altri finanziamenti e i vincoli formalmente attribuiti dall’ente, come definiti dall’articolo 42, comma 5, al presente decreto, e dall’articolo 187, comma 3-ter, del TUEL e dai principi contabili applicati.

Per ciascuna entrata vincolata del risultato di amministrazione al 1/ gennaio e/o al 31 dicembre dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce, il prospetto riporta:

- il capitolo di entrata del bilancio gestionale/PEG di imputazione dell’entrata vincolata e la relativa descrizione. Per le risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 1 gennaio dell’esercizio di riferimento per le quali non è stato previsto il capitolo di entrata nel bilancio del medesimo esercizio è indicato, “per memoria”, il capitolo di entrata dell’esercizio in cui l’entrata è stata accertata. Gli enti locali che ai sensi dell’articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG indicano solo l’oggetto dell’entrata (e non il

capitolo e la relativa descrizione). Per le risorse destinate al cofinanziamento nazionale per le quali non è possibile fare riferimento ad uno specifico capitolo di entrate, nella colonna “Capitolo di entrata” si indica “Cof. Naz.”. Per le entrate vincolate accertate negli esercizi 2018 e precedenti è possibile indicare solo l’oggetto delle entrate e non il capitolo con la relativa descrizione.

- il capitolo di spesa del bilancio gestionale/PEG di imputazione delle spese finanziate da entrate vincolate e la relativa descrizione. Il capitolo di spesa con la relativa descrizione non è indicato:
  - o da parte degli enti locali che ai sensi dell’articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG. Tali enti indicano solo l’oggetto della spesa;
  - o quando l’entrata vincolata finanzia più capitoli di spesa, in tali casi gli importi relativi alle lettere da d) a i) sono aggregati e riferiti ad un unico oggetto della spesa. L’elenco analitico dei capitoli di spesa riguardanti tali spese è riportato nella Relazione sulla gestione, seguendo lo schema dell’allegato a/2;
  - o quando la spesa finanziata dalle entrate vincolate non è stata stanziata in bilancio, ad esempio nel caso dell’accertamento di un’entrata non prevista in bilancio effettuato dopo i termini previsti per le variazioni di bilancio dall’articolo 51, comma 6, del presente decreto e dall’articolo 175, comma 3, del TUEL, o nel caso di entrate vincolate nel risultato di amministrazione di inizio anno non applicate al bilancio in entrata e in spesa.
- lettera a) - “Risorse vinc. nel risultato di amministrazione al 1/1/ N”: deve essere indicato l’importo della specifica entrata vincolata nel risultato di amministrazione alla data del 1° gennaio dell’esercizio che si rendiconta che deve essere uguale all’ammontare della corrispondente entrata vincolata della lettera i) dell’allegato a/2 del rendiconto dell’esercizio precedente. I totali parziali di tale colonna, al netto delle relative quote accantonate, corrispondono agli importi delle quote vincolate, indicati nell’allegato a) del rendiconto dell’esercizio precedente concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione;
- lettera b) - “Risorse vincolate applicate al bilancio dell'esercizio N”): deve essere indicato l’importo delle entrate che sono state applicate definitivamente al bilancio di previsione dell’esercizio alla voce “Utilizzo avanzo di amministrazione” (con il segno +). La voce non comprende l’importo degli eventuali residui attivi vincolati cancellati nel corso dell’esercizio o l’ammontare del vincolo su quote del risultato di amministrazione eliminato nel corso dell’esercizio;
- lettera c) “Entrate vincolate accertate nell'esercizio N”: deve essere indicato l’importo delle entrate con specifico vincolo di destinazione accertate con imputazione all'esercizio cui il rendiconto si riferisce;
- lettera d) - “Impegni exerc. N finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione”: deve essere indicato l’importo degli impegni imputati all'esercizio cui il rendiconto si riferisce finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione. La voce non comprende gli impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata, da entrate accertate libere e dall'avanzo libero;
- lettera e) - “Fondo plur. vinc. al 31/12/N finanziato da entrate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione”: deve essere indicato l’ammontare complessivo degli stanziamenti definitivi riguardanti il fondo pluriennale di spesa finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio e dalla quota vincolata del risultato di amministrazione. La voce non comprende le quote del fondo pluriennale vincolato di spesa finanziate dal fondo pluriennale di entrata, da entrate accertate libere e dall'avanzo libero;

- lettera f) - “Cancellazione di residui attivi vincolati o eliminazione del vincolo su quote del risultato di amministrazione (+) e cancellazione di residui passivi finanziati da risorse vincolate (-)”: deve essere indicata la somma algebrica dell'importo dei residui attivi vincolati cancellati definitivamente e/o meramente stralciati dal conto del bilancio (con il segno +), dell'importo dei vincoli eliminati dal risultato di amministrazione (con il segno +) e dell'importo dei residui passivi cancellati finanziati da entrate vincolate (con il segno -). Ai fini di questa tabella non produce effetti l'eliminazione definitiva dei residui attivi stralciati negli esercizi precedenti dal conto del bilancio e l'eliminazione definitiva dei residui passivi perenti delle regioni;
- lettera g) - “Cancellazione nell'esercizio N di impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio N-1 non reimpegnati nell'esercizio N”: deve essere indicato l'importo degli impegni finanziati dal fondo pluriennale di entrata, cancellati dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Non si indicano le cancellazioni degli impegni effettuati prima dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente i cui effetti sono già considerati nella colonna (a) concernente il risultato di amministrazione al 1° gennaio, oltre che nel fondo pluriennale di spesa dell'esercizio precedente e del fondo pluriennale vincolato di entrata dell'esercizio in corso.
- lettera h) - “Risorse vincolate nel bilancio al 31/12/N”: deve essere indicata la somma degli importi delle colonne (b), (c) e (g) al netto degli importi delle (d) ed (e), in quanto rappresenta l'importo delle entrate vincolate acquisite dal bilancio cui il rendiconto si riferisce (come quota del risultato di amministrazione applicata al bilancio e come accertamenti di entrate vincolate), che non è stato speso nel corso dell'esercizio attraverso impegni o costituzione del FPV di spesa;
- lettera i) - “Risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 31/12/N”: deve essere indicata la somma algebrica:  $(h)=(a)+(c)-(d)-(e)-(f)+(g)$ , che corrisponde all'importo delle quote vincolate nel risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto.

Per evitare che le medesime entrate siano considerate nel risultato di amministrazione, sia tra le quote accantonate sia tra le quote vincolate, peggiorando l'importo della lettera E), le successive voci del prospetto consentono di determinare l'ammontare delle entrate vincolate al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti. A tal fine, per ciascuna tipologia di vincolo, sono compilate le seguenti righe:

- lettere m, da m/1 a m/5 – “Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate”:
  - o nella prima colonna di tutte le righe identificate dalla lettera m) devono essere indicati gli importi degli accantonamenti effettuati nel bilancio dell'esercizio N a valere della specifica tipologia di entrate vincolate considerata (da m/1 a m/5). Si tratta di una quota, riferita alla specifica tipologia di entrate vincolate considerata, del totale della colonna c) "Accantonamenti stanziati nell'esercizio N" della tabella concernente "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione";
  - o nella seconda colonna di tutte le righe identificate dalla lettera m) devono essere indicati gli importi accantonati nel risultato di amministrazione dell'esercizio N a valere della specifica tipologia di entrate vincolate considerata (da m/1 a m/5). Si tratta di una quota, riferita alla specifica tipologia di entrate vincolate considerata, del totale della colonna e) "Risorse accantonate nel risultato di amministrazione al 31/12/ N" della tabella concernente "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione". I fondi di riserva e i fondi speciali non confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione.

- lettere n, da n/1 a n/5 – “Totale risorse vincolate al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti”):
  - o nella prima colonna di tutte le righe identificate dalla lettera n) deve essere inserita la differenza tra l'importo dei totali parziali delle voci da 11) a 15) della colonna h) "Risorse vincolate nel bilancio al 31/12/N" e l'importo della prima colonna della voce correlata "Quote accantonate riguardanti le risorse vincolate (m)", che rappresenta il totale delle risorse vincolate acquisite in bilancio nel corso dell'esercizio e non spese al netto di quelle che non sono state oggetto di accantonamento;
  - o nella seconda colonna di tutte le righe identificate dalla lettera n) deve essere inserita la differenza tra l'importo dei totali parziali da 11) a 15) della colonna i) "Risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 31/12/N" e l'importo della seconda colonna della voce correlata "Quote accantonate riguardanti le risorse vincolate (m)", che rappresenta il totale delle risorse vincolate nel risultato amministrazione al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti. Tali differenze corrispondono agli importi delle quote vincolate indicati nell'allegato a) del rendiconto concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

### **13.7.3 Allegato a/3 - Elenco analitico delle risorse destinate agli investimenti nel risultato di amministrazione.**

Le quote destinate agli investimenti del risultato di amministrazione, come definite dall'articolo 42, comma 4, al presente decreto, e dall'articolo 187, comma 1, del TUEL, sono rappresentate nell'allegato a/3 al rendiconto.

Per ciascuna entrata destinata agli investimenti ancora non impegnata alla data del 1 gennaio e/o del 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, il prospetto indica:

- il capitolo di entrata del bilancio gestionale/PEG di imputazione dell'entrata destinata agli investimenti e la relativa descrizione. Per le entrate destinate agli investimenti presenti nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio di riferimento (N) per le quali non è previsto il capitolo di entrata è indicato “per memoria” il capitolo di entrata dell'esercizio in cui l'entrata è stata accertata. Gli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG indicano solo l'oggetto dell'entrata, e non il capitolo con la descrizione. Per le entrate destinate agli investimenti accertate negli esercizi 2018 e precedenti è possibile indicare solo l'oggetto delle entrate, e non il capitolo con la descrizione.
- il capitolo di spesa del bilancio gestionale/PEG di imputazione delle spese finanziate da entrate destinate agli investimenti e la relativa descrizione. Il capitolo di spesa con la relativa descrizione non è indicato:
  - o da parte degli enti locali che ai sensi dell'articolo 169, comma 3, del TUEL non adottano il PEG. Tali enti indicano solo l'oggetto della spesa;
  - o quando l'entrata destinata agli investimenti finanzia più capitoli di spesa, in tali casi gli importi relativi alle lettere da c) a f) sono aggregati e riferiti ad un unico oggetto della spesa. L'elenco analitico dei capitoli di spesa riguardanti tali spese è riportato nella Relazione sulla gestione, seguendo lo schema dell'allegato a/3;
  - o quando la spesa finanziata dalle entrate destinate agli investimenti non è stata stanziata in bilancio, ad esempio nel caso dell'accertamento di un'entrata non prevista in bilancio effettuato dopo i termini previsti per le variazioni di bilancio dall'articolo 51, comma 6, del presente decreto e dall'articolo 175, comma 3, del TUEL, o nel caso di entrate destinate agli investimenti nel risultato di

amministrazione di inizio anno che non sono state applicate al bilancio in entrata e in spesa.

- lettera a) - “Risorse destinate agli investim. al 1/1/ N”): deve essere indicato l’importo della specifica entrata destinata agli investimenti nel risultato di amministrazione alla data del 1° gennaio dell’esercizio che si rendiconta che deve essere uguale all’ammontare della medesima entrata destinata agli investimenti della lettera f) dell’allegato a/3 del rendiconto dell’esercizio precedente. Il totale della colonna a), al netto delle relative quote accantonate, corrisponde all’importo della voce “Totale parte destinata agli investimenti (D)” dell’allegato a) del rendiconto dell’esercizio precedente concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione;
- lettera b) - “Entrate destinate agli investimenti accertate nell'esercizio N”): deve essere indicato l’importo delle entrate destinate agli investimenti accertate con imputazione all’esercizio cui il rendiconto si riferisce;
- lettera c) - “Impegni eserc. N finanziati da entrate destinate accertate nell'esercizio o da quote destinate del risultato di amministrazione”): deve essere indicato l’importo degli impegni imputati all’esercizio cui il rendiconto si riferisce finanziati da entrate destinate agli investimenti accertate nell’esercizio o da quote del risultato di amministrazione destinate agli investimenti. La voce non comprende gli impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata, da entrate accertate libere e dall’avanzo libero;
- lettera d) - “Fondo plurienn. vinc. al 31/12/N finanziato da entrate destinate accertate nell'esercizio o da quote destinate del risultato di amministrazione”): deve essere indicato l’ammontare complessivo degli stanziamenti definitivi riguardanti il fondo pluriennale di spesa finanziati da entrate destinate agli investimenti accertate nell’esercizio e dalla quota del risultato di amministrazione destinata agli investimenti. La voce non comprende le quote del fondo pluriennale vincolato di spesa finanziate dal fondo pluriennale di entrata, da entrate accertate libere e dall’avanzo libero;
- lettera e) - “Cancellazione di residui attivi costituiti da risorse destinate agli investimenti o eliminazione della destinazione su quote del risultato di amministrazione (+) e cancellazione di residui passivi finanziati da risorse destinate agli investimenti (-) (gestione dei residui)”): deve essere indicata la somma algebrica dell’importo dei residui attivi costituiti da risorse destinate agli investimenti cancellati definitivamente e/o meramente stralciati dal conto del bilancio (con il segno +), dell’importo delle destinazioni agli investimenti eliminati dal risultato di amministrazione (con il segno +) e dell’importo dei residui passivi cancellati finanziati da entrate destinate agli investimenti (con il segno -). Ai fini di questa tabella non produce effetti l’eliminazione definitiva dei residui attivi stralciati in precedenza dal conto del bilancio e l’eliminazione definitiva dei residui passivi perenti delle regioni;
- lettera f) - “Risorse destinate agli investim. al 31/12/ N”): deve essere indicata la somma algebrica:  $(f)=(a) +(b) - (c)-(d)-(e)$ , che corrisponde all’importo complessivo delle quote destinate agli investimenti nel risultato di amministrazione al 31 dicembre dell’esercizio cui si riferisce il rendiconto.

Per evitare che le medesime entrate siano considerate due volte nel risultato di amministrazione, sia tra le quote accantonate sia nelle quote destinate agli investimenti, peggiorando l’importo della lettera E) rispetto alla situazione finanziaria effettiva dell’ente, le successive voci del prospetto consentono di determinare l’ammontare delle entrate destinate agli investimenti al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti. A tal fine sono compilate le seguenti voci:

- nella riga identificata con la lettera g) – “Totale quote accantonate nel risultato di amministrazione riguardanti le risorse destinate agli investimenti”): deve essere indicato il totale dei fondi accantonati nel risultato di amministrazione dell’esercizio cui il rendiconto si riferisce a valere di entrate destinate agli investimenti. Sono le quote destinate agli investimenti del totale della colonna e) " Risorse accantonate nel risultato di

amministrazione al 31/12/ N" dell'allegato a/1 concernente "Elenco analitico delle risorse accantonate nel risultato di amministrazione". I fondi di riserva e i fondi speciali non confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione.

- nella riga identificata con la lettera h) – “Totale risorse destinate nel risultato di amministrazione al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti”: deve essere indicata la differenza tra il totale della colonna f) e l'importo della lettera g). Tale differenza corrisponde all'importo della voce “Totale parte destinata agli investimenti (D)” dell'allegato a) del rendiconto concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

### **13.8 Il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato**

L'allegato concernente la composizione per missioni e programmi del fondo pluriennale vincolato rappresenta contabilmente la gestione del fondo pluriennale vincolato nel corso dell'esercizio, evidenziando la distanza temporale intercorrente tra le risorse accertate ed il loro effettivo impiego, ovvero i tempi di realizzazione delle spese pubbliche finanziati da risorse acquisite anticipatamente dall'ente.

In particolare, con riferimento a ciascuna missione e programma, il prospetto evidenzia:

- a) nella prima colonna, l'importo del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata del conto del bilancio, rappresentativo delle risorse accertate negli esercizi precedenti e destinate alla copertura di impegni registrati negli esercizi precedenti con imputazione all'esercizio considerato nel rendiconto e agli esercizi successivi. Ciascuna voce di tale colonna corrisponde a quelle dell'ultima colonna dell'allegato al rendiconto dell'esercizio precedente concernente il fondo pluriennale vincolato, mentre il totale di tale colonna, corrisponde alla somma delle voci iscritte in entrata del bilancio di previsione, riguardanti il fondo pluriennale vincolato (di parte corrente, in conto capitale e, se costituito, per incremento di attività finanziarie);
- b) nella seconda colonna, l'ammontare delle “Spese impegnate negli esercizi precedenti con copertura costituita dal fondo pluriennale vincolato e imputate all'esercizio cui il rendiconto si riferisce”. Al riguardo si ricorda che la corretta gestione del fondo pluriennale vincolato richiede che il sistema informativo contabile dell'ente sia in grado di individuare, per ciascun programma, gli impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato, distinguendoli per esercizio di imputazione.;
- c) nella terza colonna, gli impegni di competenza dell'esercizio cancellati dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente. Trattasi di impegni registrati negli esercizi precedenti e imputati all'esercizio cui il rendiconto si riferisce;
- d) nella quarta colonna, gli impegni di competenza degli esercizi successivi cancellati dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente.
- e) nella quinta colonna l'ammontare del fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata del conto del bilancio utilizzato per la copertura degli impegni imputati agli esercizi successivi cui il rendiconto si riferisce. Tale colonna è compilata, per ciascun programma, come differenza tra la prima colonna e le tre successive;
- f) nelle successive colonne, gli impegni registrati nel corso dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto con imputazione agli esercizi successivi, finanziati da entrate vincolate accertate imputate al medesimo esercizio o dall'utilizzo del risultato di amministrazione. Tali importi devono corrispondere ad obbligazioni giuridiche esigibili negli esercizi successivi, salvo i casi in cui i principi contabili consentono la formazione del fondo pluriennale vincolato in assenza di obbligazioni giuridiche;

- g) nell'ultima colonna, l'importo complessivo del fondo pluriennale alla fine dell'esercizio, rappresentativo degli impegni imputati agli esercizi successivi finanziati da entrate accertate di competenza dell'esercizio cui si riferisce il rendiconto e degli esercizi precedenti, rappresentate appunto dal fondo pluriennale vincolato. Ciascuna voce di tale colonna corrisponde all'ammontare complessivo degli stanziamenti di spesa definitivi riguardanti il fondo pluriennale di ciascuna missione/programma del conto di bilancio, ed è pari alla somma degli importi delle colonne dalla quinta all'ottava.

### **13.9 Il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità**

Il prospetto concernente la composizione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, fornisce una rappresentazione sintetica dei residui attivi alla fine dell'esercizio di riferimento, e dei relativi accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità, classificati a livello di tipologia, indipendentemente dal livello di analisi dei crediti, utilizzato dall'ente per il calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità.

La determinazione del FCDE, nel rendiconto di gestione, è disciplinata dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria nel punto 3.3 e nell'esempio n. 5 dell'appendice tecnica allo stesso principio contabile.

Il prospetto è articolato nelle seguenti 8 colonne.

Le prime due colonne riportano il codice e la descrizione della tipologia di entrata, secondo la classificazione adottata per il bilancio. In particolare, nella seconda colonna viene data evidenza delle quote che non richiedono l'accantonamento al fondo in quanto considerate entrate di sicura esigibilità.

La colonna (a) e la colonna (b) evidenziano rispettivamente i residui formati nell'esercizio cui si riferisce il rendiconto e i residui attivi degli esercizi precedenti, consentendo di conoscere, a livello di tipologia, la vetustà dei crediti e di valutare, anche in relazione a tale composizione, il livello di prudenza adottato dall'ente nella decisione della determinazione dell'accantonamento effettivo al FCDE.

La colonna (c) espone il totale della somma delle colonne (a) e (b) evidenziando il totale dei residui attivi da considerare per la determinazione dell'accantonamento.

La colonna (d) evidenzia l'ammontare dell'accantonamento minimo obbligatorio al fondo crediti di dubbia esigibilità, nel rispetto del principio contabile applicato, in relazione alla specifica tipologia.

Nella colonna (e) risulta l'accantonamento effettivo al fondo deciso dall'ente, che potrà essere maggiore o uguale a quanto determinato nella colonna (d) e deve corrispondere all'importo accantonato nel risultato di amministrazione, rappresentato nell'allegato al rendiconto concernente il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione.

L'accantonamento deciso dall'ente risultante dalla colonna (e) potrà essere minore di quanto risultante dalla colonna (d) solamente nel caso, previsto dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, di utilizzo del metodo semplificato, per la determinazione dell'accantonamento, possibile solo fino all'esercizio 2018 e nel rispetto delle indicazioni del citato principio.

Nell'ultima colonna (f) deve essere indicata, per ogni tipologia, la percentuale di accantonamento al FCDE determinata dal rapporto tra il FCDE effettivamente accantonato dall'ente nel risultato di amministrazione e il totale dei residui attivi al 31 dicembre dell'esercizio di riferimento del rendiconto.

Il prospetto, nel rispetto della disciplina armonizzata, presenta la distinzione del totale del FCDE con riferimento alla quota in conto capitale e quella di parte corrente.

Con una nota (n) il prospetto chiarisce che nella quota corrente del FCDE, accantonato nel rendiconto di gestione, è compreso anche l'accantonamento riguardante i crediti del titolo V riferito a entrate da riduzione di attività finanziarie.

Il prospetto consente inoltre di dimostrare la composizione del fondo svalutazione crediti accantonato nelle scritture di contabilità economico patrimoniale, nel rispetto del paragrafo 4.20 principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale, Allegato 4/3 al presente decreto, evidenziando la quota del fondo svalutazione crediti:

- corrispondente all'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità,
- riguardante i crediti stralciati dalle scritture finanziarie,
- riguardante i crediti che in contabilità finanziaria sono stata accertati con imputazione agli esercizi successivi.

Il principio contabile applicato prevede anche che l'accantonamento al fondo svalutazione crediti può essere effettuato per un importo superiore a quello necessario per rendere il fondo svalutazione crediti pari all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Non risulta pertanto possibile correlare la ripartizione tra i residui attivi del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione con la ripartizione del fondo svalutazione crediti tra i crediti iscritti nello stato patrimoniale. La ripartizione dell'accantonamento tra le singole tipologie di crediti è effettuata sulla base della valutazione del rischio di insolvenza e delle specificità dei crediti.

### **13.10 La relazione sulla gestione**

**13.10.1.** La Relazione alla gestione è un documento illustrativo della gestione dell'ente, nonché dei fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio. Contiene ogni eventuale informazione utile ad una migliore comprensione dei dati contabili ed illustra:

- a) i criteri di valutazione utilizzati;
- b) le principali voci del conto del bilancio;
- c) le principali variazioni alle previsioni finanziarie intervenute in corso d'anno, comprendendo l'utilizzazione dei fondi di riserva e gli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
- d) l'elenco analitico delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'ente;
- d-bis) l'elenco degli impegni per spese di investimento di competenza dell'esercizio finanziati col ricorso al debito non contratto (solo per le regioni);
- d-ter) l'elenco degli impegni per spese di investimento che hanno determinato il disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione (solo per le regioni);
- e) le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza, nonché sulla fondatezza degli stessi, compresi i crediti di cui al comma 4, lettera n);
- f) l'elenco delle movimentazioni effettuate nel corso dell'esercizio sui capitoli di entrata e di spesa riguardanti l'anticipazione, evidenziando l'utilizzo medio e l'utilizzo massimo dell'anticipazione nel corso dell'anno, nel caso in cui il conto del bilancio, in deroga al principio generale dell'integrità, espone il saldo al 31 dicembre dell'anticipazione attivata al netto dei relativi rimborsi;
- g) l'elencazione dei diritti reali di godimento e la loro illustrazione;

- h) l'elenco dei propri enti e organismi strumentali, con la precisazione che i relativi rendiconti o bilanci di esercizio sono consultabili nel proprio sito internet;
- i) l'elenco delle partecipazioni dirette possedute con l'indicazione della relativa quota percentuale;
- j) gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie;
- k) gli oneri e gli impegni sostenuti, derivanti da contratti relativi a strumenti finanziari derivati o da contratti di finanziamento che includono una componente derivata;
- l) l'elenco delle garanzie principali o sussidiarie prestate dall'ente a favore di enti e di altri soggetti ai sensi delle leggi vigenti, con l'indicazione delle eventuali richieste di escussione nei confronti dell'ente e del rischio di applicazione dell'articolo 3, comma 17 della legge 24 dicembre 2003, n. 350;
- m) l'elenco descrittivo dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare dell'ente alla data di chiusura dell'esercizio cui il conto si riferisce, con l'indicazione delle rispettive destinazioni e degli eventuali proventi da essi prodotti;
- n) gli elementi richiesti dall'articolo 2427 e dagli altri articoli del codice civile, nonché da altre norme di legge e dai documenti sui principi contabili applicabili;
- o) altre informazioni riguardanti i risultati della gestione, richieste dalla legge o necessarie per l'interpretazione del rendiconto.

### **13.10.2 Le quote vincolate, accantonate e destinate nel risultato di amministrazione.**

La relazione sulla gestione riepiloga e illustra gli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio e gli elenchi analitici delle quote vincolate, accantonate e destinate agli investimenti che compongono il risultato di amministrazione di cui agli allegati a/1, a/2 e a/3, descrivendo con riferimento alle componenti più rilevanti:

- a) la gestione delle entrate vincolate e destinate agli investimenti provenienti dagli esercizi precedenti, confluite nel risultato di amministrazione al 1 gennaio dell'esercizio oggetto di rendiconto: l'importo applicato al bilancio, le spese impegnate e pagate nel corso dell'esercizio di riferimento finanziate da tali risorse, la cancellazione dei residui, il loro importo alla fine dell'esercizio e le cause che non hanno ancora consentito di spenderle;
- b) le riduzioni dei fondi provenienti dagli esercizi precedenti, distinguendo gli utilizzi effettuati nel rispetto delle finalità e le riduzioni determinate dal venire meno dei rischi e delle passività potenziali per i quali erano stati accantonati;
- c) la formazione di nuove economie di spesa finanziate da entrate vincolate e destinate agli investimenti accertate nel corso dell'esercizio: il loro importo e le cause che hanno determinato le economie di spesa;
- d) le motivazioni della costituzione di nuovi e maggiori accantonamenti finanziati da entrate accertate nel corso dell'esercizio, indicando, per quelli effettuati in sede di predisposizione del rendiconto, se tali accantonamenti hanno determinato un incremento del disavanzo di amministrazione e le cause che non hanno consentito di effettuarli nel bilancio;

Nella relazione della gestione sono altresì riportati gli elenchi analitici dei capitoli di spesa finanziati da un unico capitolo di entrata vincolata o da un unico capitolo di entrata destinata agli investimenti, che negli allegati a/2 e a/3 sono stati aggregati in un'unica voce.

L'elenco analitico di tali capitoli segue gli schemi previsti per gli allegati a/2 e a/3.

Infine la Relazione da atto della congruità di tutti gli accantonamenti nel risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce e le motivazioni delle eventuali differenze rispetto agli accantonamenti minimi obbligatori previsti dai principi contabili.

**13.10.3** L'articolo 4, comma 5, del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, del 2 aprile 2015, concernente i criteri e le modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015, prevede *"La relazione sulla gestione al rendiconto analizza la quota di disavanzo ripianata nel corso dell'esercizio, distinguendo il disavanzo riferibile al riaccertamento straordinario da quello derivante dalla gestione. La relazione analizza altresì la quota ripianata dell'eventuale disavanzo tecnico di cui all'articolo 3, comma 13, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011. In caso di mancato recupero del disavanzo, la relazione indica le modalità di copertura da prevedere in occasione dell'applicazione al bilancio in corso di gestione delle quote non ripianate"*.

Pertanto, la relazione sulla gestione descrive la composizione del risultato di amministrazione alla fine dell'esercizio individuato nell'allegato a) al rendiconto (lettera E), se negativo e, per ciascuna componente del disavanzo proveniente dal precedente esercizio, indica le quote ripianate nel corso dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce in attuazione delle rispettive discipline e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione in corso di gestione.

Tali indicazioni sono sinteticamente riepilogate nelle seguenti tabelle:

VERIFICA RIPIANO DELLE COMPONENTI DEL DISAVANZO AL 31 DICEMBRE N	DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/n-1 (a) <sup>(1)</sup>	DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/N (b) <sup>(2)</sup>	DISAVANZO RIPIANATO NEL CORSO DELL'ESERCIZIO N (c) = (a) - (b) <sup>(3)</sup>	DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE ISCRITTO IN SPESA NELL'ESERCIZIO N <sup>(4)</sup> (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (e) = (d) - (c) <sup>(5)</sup>
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto N-1 (solo per le regioni e le Province autonome)					
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio N					
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio N (solo per le regioni e le Province autonome)					
<b>Totale</b>					

MODALITA' APPLICAZIONE DEL DISAVANZO AL BILANCIO DI PREVISIONE N-1 - N+3	COMPOSIZIONE DISAVANZO AL 31/12/N <sup>(6)</sup>	COPERTURA DEL DISAVANZO PER ESERCIZIO			
		Esercizio N+1 <sup>(7)</sup>	Esercizio N+2	Esercizio N+3	Esercizi successivi
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto N-1 (solo per le regioni e le Province autonome)					-
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre .....					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio ..... da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera .....					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio N					
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nell'esercizio N (solo per le regioni e le Province autonome)					-
<b>Totale</b>					

(1) Il totale corrisponde all'importo di cui alla lettera E dell'allegato a) al rendiconto dell'esercizio precedente (se negativo)

(2) Il totale corrisponde all'importo di cui alla lettera E dell'allegato a) al rendiconto (se negativo)

(3) Indicare solo importi positivi (che rappresentano disavanzo effettivamente ripianato)

(4) Indicare gli importi definitivi iscritti nella spesa del conto del bilancio come "Disavanzo di amministrazione", distintamente per le varie componenti che compongono il disavanzo, nel rispetto della legge.

(5) Indicare solo importi positivi

(6) Corrisponde alla colonna (b) della tabella precedente

(7) Comprende la quota del disavanzo non ripianata nell'esercizio precedente, secondo le modalità previste dalle norme.

**13.10.4** Le regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano che nel corso dell'esercizio hanno autorizzato spese di investimento con copertura costituita da debito da contrarre solo per far fronte a esigenze effettive di cassa, dopo avere dato evidenza di avere registrato, nell'ultimo anno, valori degli indicatori annuali di tempestività dei pagamenti calcolati e pubblicati secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, rispettosi dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, e successive modificazioni, inseriscono nella relazione sulla gestione le seguenti tabelle, al fine di rappresentare la correlazione tra gli investimenti e il nuovo debito autorizzato e non contratto;

- 1) L'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti dell'esercizio precedente, riferito all'intero bilancio, calcolato e pubblicato secondo le modalità stabilite dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 22 settembre 2014, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2014, sono rispettosi dei termini di pagamento di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, e successive modificazioni:

	<b>N-1</b>
Gestione sanitaria accentrata (dalla scadenza della fattura)	
Gestione ordinaria (dalla scadenza della fattura)	
<b>Gestione Complessiva (GSA+ordinaria dalla scadenza della fattura)</b>	

2) Analisi degli investimenti di competenza dell'esercizio per fonte di copertura

INVESTIMENTI DELL'ESERCIZIO PER FONTE DI COPERTURA	Impegni imputati all'esercizio N cui si riferisce il rendiconto	Impegni imputati all'esercizio N+1	Impegni imputati all'esercizio N+2	Impegni imputati agli esercizi successivi	Totale impegni per fonte di copertura
Investimenti finanziati dal risultato di amministrazione					
Investimenti finanziati dal Fondo pluriennale vincolato di entrata					
Investimenti finanziati da entrate correnti (Titoli 1, 2 e 3)					
Investimenti finanziati dalle entrate in c/capitale					
Investimenti finanziati da entrate per partite finanziarie					
Investimenti finanziati da debito accertato					
Investimenti finanziati da debito autorizzato e non contratto					
<b>Totale investimenti dell'esercizio</b>					

3) Elenco degli impegni per spese di investimento di competenza dell'esercizio finanziati col ricorso al debito autorizzato e non contratto (lettera d-bis del comma 6 dell'articolo 11 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118)

Capitolo bilancio gestionale	Descrizione capitolo	Numero impegno	Impegni imputati all'esercizio N cui si riferisce il rendiconto finanziati da debito autorizzato e non contratto	Importo pagato	Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo
	Totale (*)				

(\*) Il totale degli impegni deve corrispondere all'ammontare del disavanzo da debito autorizzato e non contratto formatosi nel corso dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce

La formazione di nuovi residui passivi finanziati da debito autorizzato e non contratto non è coerente con la funzione di tale istituto contabile, di evitare la formazione di debiti da parte delle Regioni che hanno giacenze di cassa, a meno di contenziosi o di impegni liquidabili in attesa della fattura.

**13.10.5** Nel caso in cui il risultato di amministrazione al 31 dicembre sia negativo e sia costituito, per l'intero importo o per una quota, da disavanzo da debito autorizzato, le regioni e Province autonome di Trento e di Bolzano inseriscono nella relazione sulla gestione il seguente elenco degli

impegni per spese di investimento che hanno determinato il disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione.

L'elenco comprende anche gli impegni per investimenti finanziati da debito autorizzato e non contratto cancellati per perenzione fino al rendiconto 2015, che determinano "disavanzo da debito autorizzato e non contratto" in quanto considerati nella quota vincolata del risultato di amministrazione o nel fondo perenti.

Elenco degli impegni per spese di investimento che hanno determinato il disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla fine dell'anno, distintamente per esercizio di formazione (lettera d-ter del comma 6 dell'articolo 11 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118)

Esercizio di formazione dell'impegno	Capitolo bilancio gestionale	Descrizione capitolo	Numero impegno	Importo impegno finanziato da debito autorizzato e non contratto	Importo pagato alla fine dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce	Residui passivi da rinviare all'esercizio successivo
<b>Totale (*)</b>						

*La somma del totale impegnato deve corrispondere all'ammontare del disavanzo da debito autorizzato e non contratto alla data di riferimento del rendiconto (Lettera F dell'allegato concernente il risultato di amministrazione)*

La presenza di residui passivi, in particolare di quelli risalenti ad esercizi precedenti, finanziati da debito autorizzato e non contratto non è coerente con la funzione di tale istituto contabile di evitare la formazione di debiti da parte delle Regioni che hanno giacenze di cassa, a meno di contenziosi, di impegni liquidabili in attesa della fattura e di impegni che, ai sensi dell'articolo 3, commi 4 e 7, del presente decreto, sono stati esclusi dal riaccertamento straordinario e del riaccertamento ordinario al 31 dicembre 2015.

### Articolo 3

*(Allegato 4/2 – Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria)*

1. Al Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) Dopo il paragrafo 3.20 sono inseriti i seguenti:

3.20-bis Sono registrate tra le accensioni di prestiti anche le anticipazioni di liquidità diverse da quelle di cui al paragrafo 3.26. Le anticipazioni di liquidità sono definite dall'articolo 3, comma 17, della legge n. 350/2003, come "operazioni che non comportano risorse aggiuntive, ma consentono di superare, entro il limite massimo stabilito dalla normativa statale vigente, una

*momentanea carenza di liquidità e di effettuare spese per le quali è già prevista idonea copertura di bilancio*". Le anticipazioni di liquidità non costituiscono indebitamento agli effetti dell'art. 119 della Costituzione e di norma si estinguono entro un anno.

Per le anticipazioni che devono essere chiuse entro l'anno, la natura di "anticipazione di liquidità che non comporta risorse aggiuntive" è rappresentata contabilmente dall'imputazione al medesimo esercizio dell'accertamento dell'entrata derivante dall'anticipazione e dell'impegno di spesa concernente il rimborso.

Per le anticipazioni di liquidità che non devono essere chiuse entro l'anno (a rimborso pluriennale), l'evidenza contabile della natura di "anticipazione di liquidità che non comporta risorse aggiuntive" è costituita dall'iscrizione di un fondo anticipazione di liquidità nel titolo 4 della spesa, di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio e non restituite, non impegnabile e pagabile, destinato a confluire nel risultato di amministrazione, come quota accantonata.

Il meccanismo di creazione del fondo con corrispondente accantonamento in ogni caso costituisce strumento di sterilizzazione degli effetti espansivi della spesa e non deve costituire forma surrettizia di copertura di spese.

Si richiamano le modalità di contabilizzazione previste per le seguenti anticipazioni di liquidità:

- per le anticipazioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 4, e successivi rifinanziamenti, le Regioni e le Province autonome applicano l'art. 1, commi 692 e seguenti della legge n. 208 del 2015 e le indicazioni definite in sede nomofilattica dalla Corte dei conti (deliberazioni della Sezione delle autonomie n. 33/2015 e n. 28/2017);
- per le anticipazioni di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 4, e successivi rifinanziamenti, gli enti locali fanno riferimento alle indicazioni definite in sede nomofilattica dalla Corte dei conti (deliberazioni della Sezione delle autonomie n. 33/2015 e n. 28/2017);
- per le anticipazioni di cui all'articolo 243-quinquies del decreto legislativo n. 267 del 2000, gli enti locali applicano le modalità di contabilizzazione definite in sede nomofilattica dalla Corte dei conti (deliberazioni della Sezione delle autonomie n. 33/2015 e n. 28/2017);
- per le anticipazioni di liquidità concesse a valere sul fondo di rotazione di cui all'art. 243 ter del decreto legislativo n. 267 del 2000, gli enti locali applicano le modalità di contabilizzazione definite dalla deliberazione della sezione delle autonomie n. 14 del 2013, salvo l'ipotesi di cui all'art. 43, del decreto legge n. 133 del 2014, il quale prevede che *"Nel caso di utilizzo delle risorse del "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" di cui all'articolo 243-ter del decreto legislativo n. 267 del 2000 secondo quanto previsto dal comma 1, gli enti locali interessati iscrivono le risorse ottenute in entrata nel titolo secondo, categoria 01, voce economica 00, codice SIOPE 2102. La restituzione delle medesime risorse e' iscritta in spesa al titolo primo, intervento 05, voce economica 15, codice SIOPE 1570<sup>34</sup>".* Al riguardo, si richiama la delibera n. 6 del 2018 della Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Lazio *"L'art. 43 del DL 12 settembre 2014, n. 133 ha successivamente riconosciuto agli enti locali la possibilità di impiegare il fondo non solo con finalità di anticipazione di cassa, ma anche con funzione di copertura, espressamente prevedendo l'utilizzo delle relative risorse tra le misure di*

---

<sup>34</sup> Le indicazioni riguardanti la codifica SIOPE devono essere aggiornate al decreto MEF del 9 giugno 2016, che ha adeguato la codifica SIOPE degli enti territoriali e dei loro organismi e enti strumentali in contabilità finanziaria al piano dei conti integrato, in attuazione dell'articolo 8 del decreto legislativo n. 118 del 2011. Dal 2017 il codice SIOPE E2102 è sostituito dal codice E.2.01.01.01.001, e il codice SIOPE U1570 è sostituito dal codice U.1.04.01.01.001.

*cui alla lettera c del comma 6 dell'art. 243-bis necessarie per il ripiano del disavanzo di amministrazione e per il finanziamento dei debiti fuori bilanci.”*

Le altre anticipazioni di liquidità che non si chiudono entro l'esercizio sono registrate come segue:

- a) le entrate derivanti dall'anticipazione sono accertate nel titolo 6 delle entrate "Accensione di prestiti";
- b) nel titolo 4 di spesa, riguardante il rimborso dei prestiti, è iscritto un fondo anticipazione di liquidità, di importo pari alle anticipazioni di liquidità accertate nell'esercizio, non impegnabile e pagabile, destinato a confluire nel risultato di amministrazione, come quota accantonata;
- c) a seguito dell'incasso dell'anticipazione, le rate annuali di rimborso dell'anticipazione sono impegnate con imputazione a ciascuno degli esercizi in cui devono essere pagate (la quota capitale nel titolo 4 del rimborso prestiti e la quota interessi nel titolo 1 delle spese correnti). Per gli esercizi ancora non gestiti, si predispone l'impegno automatico, sempre sulla base del piano di ammortamento dell'anticipazione;
- d) il fondo di cui alla lettera b) è iscritto in entrata del bilancio dell'esercizio successivo, come quota del risultato di amministrazione presunto allegato al bilancio di previsione, per un importo corrispondente al fondo risultante dal relativo prospetto dimostrativo, ed è reiscritto in spesa al netto del rimborso dell'anticipazione effettuato nell'esercizio.

Tali modalità operative devono essere seguite fino all'integrale rimborso delle anticipazioni ed essere rappresentate in ciascuno degli esercizi del bilancio di previsione.

Nel prospetto degli equilibri, le entrate derivanti da anticipazioni di liquidità partecipano all'equilibrio di parte corrente. A tal fine sono imputate alla voce "Entrate per accensioni di prestiti destinate all'estinzione anticipata di prestiti".

Le anticipazioni di liquidità di cui all'articolo 1, comma 849 e seguenti, della legge n. 145 del 2018, concesse alle Regioni per conto dei rispettivi enti del Servizio sanitario nazionale sono registrate secondo le modalità previste per le ordinarie anticipazioni di liquidità che si estinguono entro l'esercizio. In particolare, le entrate derivanti dall'anticipazione sono accertate nel titolo 6 delle entrate "Accensione di prestiti" e, contestualmente, con imputazione al medesimo esercizio, è impegnata la spesa concernente il rimborso dell'anticipazione, distintamente per la quota capitale e la quota interessi.

Il versamento della liquidità da parte delle Regioni non comporta la formazione di proventi per gli enti del servizio sanitario, cui fa carico l'obbligazione giuridica concernente il rimborso dell'anticipazione, per il tramite della Regione.

Pertanto, le regioni impegnano la spesa concernente il versamento della liquidità agli enti del servizio sanitario nazionale tra le concessioni di crediti, e contestualmente accertano le relative entrate derivanti dalla riscossione dei crediti.

Tale operazione è registrata nel perimetro sanitario del bilancio.

3.20-ter Le anticipazioni di risorse dal fondo per le demolizioni delle opere abusive di cui all'art. 32, comma 12, del D.L. 269/2003 sono rimborsate dai Comuni alla CDP S.p.A. entro 60 giorni dall'effettiva riscossione delle somme a carico dei responsabili degli abusi, e in ogni caso, trascorsi cinque anni dalla data di concessione delle anticipazioni (art. 1, comma 1 del Decreto MEF 23 luglio 2004).

Pertanto, l'obbligazione giuridica concernente il rimborso dell'anticipazione, che è a carico dei comuni, è esigibile nel medesimo esercizio in cui l'anticipazione è erogata. Conseguentemente, l'impegno di spesa riguardante il rimborso dell'anticipazione è imputato al medesimo esercizio dell'accertamento dell'entrata derivante dall'anticipazione.

L'anticipazione erogata dalla CDP S.p.A, nel presupposto che sia stata già accertata l'entrata nei confronti degli autori degli abusi e impegnata la spesa per l'effettiva demolizione dell'opera abusiva, è registrata come segue:

a) l'entrata derivante dall'anticipazione da parte della CDP S.p.A è accertata nel titolo 6 delle entrate "Accensione di prestiti";

b) la spesa riguardante il rimborso dell'anticipazione alla CDP S.p.A. è impegnata nel titolo 4 della spesa con imputazione al medesimo esercizio dell'accertamento di cui alla lettera a);

Considerato il rischio di non riscuotere il credito vantato nei confronti del responsabile dell'abuso, la massima attenzione deve essere dedicata alla quantificazione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità riguardante l'entrata accertata nei confronti degli abusi edilizi. Nel rispetto del principio della prudenza, l'entrata accertata nei confronti degli autori dell'abuso edilizio è accantonata in bilancio nel FCDE per un importo pari almeno al 20% destinata a confluire nel risultato di amministrazione. Nel bilancio degli esercizi successivi è accantonata nel FCDE una quota pari almeno al 20% del residuo attivo sino al momento della restituzione totale dell'anticipazione alla CDP.

b) Al paragrafo 5.2, lettera a), prima delle parole "Per quanto riguarda la spesa nei confronti dei dipendenti addetti all'Avvocatura" sono inserite le seguenti: "Gli impegni di spesa riguardanti gli incentivi per le funzioni tecniche di cui all'articolo 113 del d.lgs. 50 del 2016, compresi i relativi oneri contributivi ed erariali, sono assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i medesimi lavori, servizi e forniture cui si riferiscono, nel titolo II della spesa ove si tratti di opere o nel titolo I, nel caso di servizi e forniture. L'impegno è registrato, con imputazione all'esercizio in corso di gestione, a seguito della formale destinazione al fondo delle risorse stanziato in bilancio, nel rispetto dell'articolo 113, comma 2 e seguenti ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, al Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.", voce del piano dei conti finanziario E.3.05.99.02.001 Fondi incentivanti il personale (art. 113 del d.lgs. 50/2016). La spesa riguardante gli incentivi tecnici è impegnata anche tra le spese di personale, negli stanziamenti riguardanti il fondo per la contrattazione integrativa, nel rispetto dei principi contabili previsti per il trattamento accessorio e premiale del personale. La copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata di cui al periodo precedente, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno,

evitando gli effetti della duplicazione della spesa. Tali modalità di registrazione sono adottate anche per la quota del 20% prevista dal comma 4 dell'art. 113 del d.lgs. 50/2016 (c.d. "fondo innovazione") destinata all'acquisto di beni, strumentazioni e tecnologie funzionali a progetti di innovazione nonché per l'attivazione di tirocini formativi e di orientamento, che, a seguito della formale destinazione al fondo delle risorse stanziati in bilancio, nel rispetto dell'articolo 113, comma 2 e seguenti, è impegnata a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti i lavori, servizi e forniture con imputazione all'esercizio in corso di gestione, ed è tempestivamente emesso il relativo ordine di pagamento a favore del proprio bilancio, al Titolo terzo delle entrate, tipologia 500 "Rimborsi e altre entrate correnti", categoria 3059900 "Altre entrate correnti n.a.c.". Tale quota del 20% è impegnata anche tra le spese correnti o di investimento in base alla natura economica della spesa, nel rispetto del principio contabile della competenza finanziaria. La copertura di tale spesa è costituita dall'accertamento di entrata di cui al periodo precedente, che svolge anche la funzione di rettificare il doppio impegno, evitando gli effetti della duplicazione della spesa".

- c) Al paragrafo 5.2, lettera h), dopo le parole "(in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione).", sono inserite le seguenti "È parimenti possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza.";
- d) Al paragrafo 5.3.3 le parole "risorse vincolate a destinazioni specifiche e delle" sono sostituite dalla seguente "le";
- e) Al paragrafo 5.3.5 sono soppresse le parole "poste contabili riguardanti risorse vincolate a destinazioni specifiche e di quelle riguardanti" ovunque ricorrano;

- f) Al paragrafo 5.3.6 dopo le parole “se sempre positivi, determinati al netto dell’utilizzo dell’avanzo di amministrazione,” ovunque ricorrano, inserire le seguenti “delle entrate vincolate per specifiche destinazioni nel risultato di amministrazione alla fine dell’esercizio, delle entrate accantonate nei fondi confluite nel risultato di amministrazione,”;
- g) Al paragrafo 5.3.6, le parole “escludendo le poste contabili riconducibili alle risorse vincolate a destinazioni specifiche, e alle,” sono sostituite dalle seguenti “escludendo le entrate vincolate per specifiche destinazioni nel risultato di amministrazione alla fine dell’esercizio, le entrate accantonate nei fondi confluite nel risultato di amministrazione, e le,”
- h) Al paragrafo 5.3.14 le parole “della validazione” sono sostituite dalle seguenti “dell’approvazione”, e la correlata nota è sostituita dalla seguente “(43) L’ultimo periodo del comma 3 dell’articolo 21 del d.lgs. 50 del 2016 stabilisce che “Ai fini dell’inserimento nel programma triennale, le amministrazioni aggiudicatrici approvano preventivamente, ove previsto, il documento di fattibilità delle alternative progettuali, di cui all’articolo 23, comma 5.”;
- i) Al paragrafo 5.4.9 la parola “validato” è sostituita dalla seguente “verificato” con la seguente nota “(53) Si fa riferimento alla verifica preventiva della progettazione di cui all’articolo 26 del d.lgs. n. 50 del 2016”;
- j) Alla fine del paragrafo 5.6 sono inserite le seguenti parole “Per gli impegni riguardanti il rimborso delle anticipazioni di liquidità si rinvia ai paragrafi 3.20-bis, 3.20-ter e 3.26”;
- k) All’esempio n. 3/a dell’Appendice tecnica sostituire le parole “validazione di cui all’articolo 26” con le seguenti “approvazione di cui all’articolo 21”;
- l) Alla fine dell’appendice tecnica è inserito il seguente esempio n. 12:

**Esempio 12) - Scritture riguardanti i rimborsi incondizionati degli addebiti diretti (SEPA Direct**

## **Debit)<sup>111</sup>**

Dal 1° gennaio 2019, in attuazione dell'articolo all'art. 13, comma 3-bis, del D. Lgs. n. 11/2010, coordinato con il decreto legislativo 15 dicembre 2017, n. 218, gli incassi gestiti tramite procedure di addebito diretto, utilizzati da alcuni comuni per la riscossione di tasse locali, possono essere oggetto di richieste di rimborso incondizionato da parte del pagatore, che i tesoriere/cassieri devono effettuare entro otto settimane dalla data in cui i fondi sono stati addebitati.

A seguito della comunicazione da parte del tesoriere/cassiere di sospesi di pagamenti concernenti rimborsi incondizionati nel Sepa Direct Debito di cui all'articolo 13, comma 3-bis, del D. Lgs. n. 11/2010, l'ente effettua le seguenti registrazioni:

- a) registra un impegno tra le partite di giro, di importo pari alla carta contabile (voce U.7.01.99.99.999 Altre uscite per partite di giro n.a.c.);
- b) accerta una nuova entrata tra le partite di giro (voce del piano dei conti finanziari E.9.01.99.99.999 Altre entrate per partite di giro diverse), di importo pari all'impegno di cui alla lettera a);
- c) riclassifica la reversale di entrata concernente l'incasso per il quale è stato chiesto il rimborso, imputandola all'accertamento di cui alla lettera b);
- d) regolarizza la carta contabile di spesa riguardante il rimborso effettuato dal tesoriere/cassiere, a valere dell'impegno effettuato in partita di giro (lettera a);
- e) cancella l'accertamento concernente l'entrata di cui è stato chiesto il rimborso incondizionato, se ne ricorrono i presupposti.

Se gli stanziamenti riguardanti le PG non sono capienti l'ente effettua le variazioni di bilancio e le trasmette al tesoriere<sup>112</sup>.

Se il rimborso comporta la corresponsione di interessi, la relativa spesa è registrata nel titolo 1° della spesa, alle specifiche voci del piano dei conti finanziario riguardanti "Altri interessi passivi diversi" U.1.07.06.99.000, individuate in considerazione del destinatario della spesa. Il pagamento è imputato contabilmente all'esercizio in cui il tesoriere ha effettuato il pagamento, anche se la comunicazione del tesoriere è pervenuta all'ente nell'esercizio successivo.

Nel caso in cui l'ente riceve notizia della richiesta di rimborso nell'esercizio successivo a quello in cui sono state registrate le entrate, se le scritture di chiusura dell'esercizio precedente sono ancora in corso, è possibile effettuare le registrazioni sopra indicate.

Se le scritture di chiusura dell'esercizio precedente sono terminate, l'ente effettua le seguenti registrazioni:

- a) registra un impegno nel titolo primo della spesa di importo pari alla carta contabile tra i Rimborsi e poste correttive delle entrate, (i codici previsti per la voce U.1.09.02.00.000 Rimborsi di imposte in uscita, o se non trattasi di rimborsi di imposte, i codici previsti per la voce Altri Rimborsi di parte corrente di somme non dovute o incassate in eccesso U.1.09.99.00.000);

---

<sup>111</sup> L'addebito diretto SEPA (SEPA Direct Debit) è uno strumento di pagamento di base per disporre incassi in euro all'interno della SEPA sulla base di un accordo preliminare (mandato) tra creditore e debitore che consente di addebitare in modo automatico il conto del debitore. Per approfondimenti si veda <http://www.sepaitalia.eu/welcome.asp?Page=2392&chardim=0&a=a&langid=1>.

<sup>112</sup> Gli stanziamenti riguardanti le partite di giro non svolgono la funzione di vincolo, pertanto, in caso di incapienza degli stanziamenti, gli impegni possono essere registrati anche senza effettuare le variazioni. In ogni caso è opportuno effettuare le variazioni di bilancio, anche dopo la registrazione degli impegni, anche successivamente la registrazione dell'operazione.

- b) regolarizza la carta contabile di spesa riguardante il rimborso effettuato dal tesoriere/cassiere, a valere dell'impegno di cui alla lettera a.

#### Articolo 4

*(Allegato 4/3 – Principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria)*

1. Al paragrafo n. 3 del principio contabile applicato concernente la contabilità economico patrimoniale degli enti in contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, dopo le parole "(e non considera gli impegni e gli accertamenti imputati all'esercizio in corso se registrati negli esercizi precedenti)." inserire le seguenti "Gli accertamenti effettuati a valere della voce del piano finanziario E.3.05.99.02.001 "Fondi incentivanti il personale (art. 113 del d.lgs. 50/2016)" non determinano la formazione di ricavi. La liquidazione degli impegni correlati a tale entrate, assunti a carico degli stanziamenti di spesa riguardanti gli incentivi tecnici e il fondo risorse finanziarie di cui all'articolo 113, comma 2, del d.lgs. n. 50 del 2016, non determina la formazione di costi".

#### Articolo 5

*(Allegato 6 – Piano dei conti integrato)*

1. Al piano dei conti integrato di cui all'allegato n. 6 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- a) al piano dei conti finanziario di cui all'allegato n. 6/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

- 1) sono inserite le seguenti nuove voci:

*- Accantonamento per indennità di fine rapporto - quota maturata nell'anno in corso*

*U.1.01.02.02.006;*

*- Rimborsi di parte corrente a UE e Resto del Mondo di somme non dovute o incassate in eccesso U.1.09.99.07.000;*

*- Rimborsi di parte corrente a UE e Resto del Mondo di somme non dovute o incassate in eccesso U.1.09.99.07.001;*

- *Tributi in conto capitale a carico dell'ente U.2.01.01.01.001;*
- *Rimborsi in conto capitale a UE e Resto del Mondo di somme non dovute o incassate in eccesso U.2.05.04.07.000;*
- *Rimborsi in conto capitale a UE e Resto del Mondo di somme non dovute o incassate in eccesso U.2.05.04.07.001.*

2) è modificata la descrizione delle seguenti voci:

- *Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi riscosso a seguito dell'attività ordinaria di gestione E.1.01.01.59.001;*
- *Fondi incentivanti il personale (art. 113 del d.lgs. 50/2016) E.3.05.99.02.000;*
- *Fondi incentivanti il personale (art. 113 del d.lgs. 50/2016) E.3.05.99.02.001;*
- *Contributi per Indennità di fine rapporto erogata tramite INPS U.1.01.02.01.003;*
- *Accantonamento di fine rapporto - quota annuale U.1.01.02.02.003;*
- *Fabbricati ad uso commerciale e istituzionale di valore culturale, storico ed artistico U.2.02.01.10.002;*

b) al piano dei conti economico di cui all'allegato n. 6/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 sono apportate le seguenti modifiche:

1) sono inserite le seguenti nuove voci:

- *2.1.4.03.04 Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota maturata nell'anno in corso;*
- *2.1.4.03.04.001 Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota maturata nell'anno in corso;*
- *2.1.9.99.08.007 Costi per rimborsi di parte corrente a UE e Resto del Mondo di somme non dovute o incassate in eccesso;*
- *2.2.2.05 Ammortamento Manutenzione straordinaria su beni di terzi;*

- 2.2.2.05.01 *Ammortamento Manutenzione straordinaria su beni demaniali di terzi;*
- 2.2.2.05.01.001 *Ammortamento Manutenzione straordinaria su beni demaniali di terzi;*
- 2.2.2.05.02 *Ammortamento Manutenzione straordinaria su altri beni di terzi;*
- 2.2.2.05.02.001 *Ammortamento Manutenzione straordinaria su altri beni di terzi;*
- 5.1.9.01.01.007 *Rimborsi in conto capitale a UE e Resto del Mondo di somme non dovute o incassate in eccesso;*

2) è modificata la descrizione delle seguenti voci:

- 1.1.1.01.60.001 *Tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente riscosso a seguito dell'attività ordinaria di gestione*
- 1.1.1.01.61.001 *Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi riscosso a seguito dell'attività ordinaria di gestione*
- 2.1.4.03.03 *Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota annuale*
- 2.1.4.03.03.001 *Accantonamenti per indennità di fine rapporto - quota annuale*

c) al piano dei conti patrimoniale di cui all'allegato n. 6/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 sono apportate le seguenti modifiche:

1) è modificata la descrizione delle seguenti voci:

- 2.4.6.01 *Debiti per contributi*
- 2.4.6.01.01 *Debiti per contributi obbligatori per il personale*
- 2.4.6.01.01.01 *Debiti per contributi obbligatori per il personale*
- 2.4.6.01.01.01.001 *Debiti per contributi obbligatori per il personale*
- 2.4.6.01.02 *Debiti per contributi previdenza complementare*
- 2.4.6.01.02.01 *Debiti per contributi previdenza complementare*

- 2.4.6.01.02.01.001 *Debiti per contributi previdenza complementare*
- 2.4.6.01.03 *Debiti per contributi per indennità di fine rapporto*
- 2.4.6.01.03.01 *Debiti per contributi per indennità di fine rapporto*
- 2.4.6.01.03.01.001 *Debiti per contributi per indennità di fine rapporto*
- 2.4.6.01.99 *Altri debiti per contributi sociali effettivi n.a.c.*
- 2.4.6.01.99.01 *Altri debiti per contributi sociali effettivi n.a.c.*
- 2.4.6.01.99.01.001 *Altri debiti per contributi sociali effettivi n.a.c.*

2. Gli aggiornamenti di cui al comma 1 entrano in vigore il 1° gennaio 2020 e, con la medesima decorrenza, le modifiche del piano dei conti finanziario di cui al comma 1, lettera a), sono recepite nell'allegato A Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 9 giugno 2016, concernente l'adeguamento della codifica SIOPE degli enti territoriali e dei loro organismi e enti strumentali in contabilità finanziaria, al piano dei conti integrato. In attuazione di quanto previsto dall'articolo 1, comma 9, del predetto decreto 9 giugno 2016, di tale aggiornamento è data comunicazione alla Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, ai fini della trasmissione alle Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano e agli enti locali.

#### Articolo 6

##### *(Allegato 9 – Schema di bilancio di previsione)*

1. Allo schema di bilancio di previsione di cui all'allegato 9 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 sono apportate le seguenti modifiche:
  - a) al prospetto concernente le "Entrate", la voce "- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo per le Regioni" è sostituita dalla seguente "- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità";

- b) al prospetto concernente il “Riepilogo generale entrate per titoli”, la voce “- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo per le Regioni” è sostituita dalla seguente “- di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità”;
- c) al prospetto concernente le “Spese”, dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”, con la seguente nota “(2) Solo per le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano. Indicare l'importo della voce F dell'Allegato concernente il Risultato presunto di amministrazione”;
- d) al prospetto concernente le “Spese”, la nota n. 1 è sostituita dalla seguente “Indicare l'importo della voce E dell'Allegato concernente il risultato presunto di amministrazione, se negativo, al netto del disavanzo da debito autorizzato e non contratto, o la quota di tale importo da ripianare nel corso dell'esercizio, secondo le modalità previste dall'ordinamento contabile. La quantificazione e la composizione del disavanzo di amministrazione ripianato in ciascun esercizio è rappresentata nella nota integrativa.”;
- e) al prospetto concernente il “Riepilogo generale delle spese per titoli” dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”;
- f) al prospetto concernente il “Riepilogo generale delle spese per missioni” dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”;
- g) al prospetto concernente il “Quadro generale riassuntivo” la voce “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo regioni” è sostituita dalla seguente “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità”;

- h) al prospetto concernente il “Quadro generale riassuntivo” alla voce “Disavanzo di amministrazione è aggiunta la nota n. 1, con il seguente testo “(1) Corrisponde alla prima voce del conto del bilancio spese.”;
- i) al prospetto concernente il “Quadro generale riassuntivo” la voce “di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)” è sostituita dalla seguente “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità”;
- j) al prospetto concernente il “Quadro generale riassuntivo” dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”, con la seguente nota “(2) Solo per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano. Corrisponde alla seconda voce del conto del bilancio spese.”;
- k) al prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per le Regioni)” la voce “- di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)” è sostituita dalla seguente “di cui Fondo anticipazioni di liquidità”;
- l) al prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per le Regioni)” la voce “Disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)” è sostituita dalla seguente “Ripiano disavanzo pregresso derivante da debito autorizzato e non contratto (presunto)” con la seguente nota “(7) Corrisponde alla seconda voce iscritta nel conto del bilancio spesa.”;
- m) al prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per le Regioni)” alla fine della nota n. 1 sono aggiunte le seguenti parole “Corrisponde alla prima voce del conto del bilancio spese.”;
- n) al prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per le Regioni)” dopo la voce “Utilizzo risultato presunto di amministrazione al finanziamento di attività finanziarie (\*\*)” è inserita la seguente “Fondo pluriennale vincolato per incremento di attività finanziarie iscritto in entrata”;

- o) al prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per gli enti locali) la voce “di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)” è sostituita dalla seguente “di cui Fondo anticipazioni di liquidità”;
- p) al “Prospetto verifica rispetto dei vincoli di finanza pubblica”, dopo le parole “da allegare al bilancio di previsione” inserire le seguenti “- solo Regioni a statuto ordinario fino all'esercizio 2020”;
- q) al “Prospetto verifica rispetto dei vincoli di finanza pubblica” eliminare la nota n. 1;
- r) al “Prospetto verifica rispetto dei vincoli di finanza pubblica” alla nota n. 3 sopprimere le parole “ai sensi dell'articolo 9 della legge n. 243 del 2012”;
- s) alla “Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto” la voce “Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti” è sostituita dalla seguente “Fondo anticipazioni liquidità”;
- t) alla “Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto” dopo la voce “E) Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)” è inserita la seguente “F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto” con la seguente nota “(6) Solo per le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano.”;
- u) alla “Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto” la nota n. 7 è sostituita dalla seguente “(7) In caso di risultato negativo, le regioni iscrivono nel passivo del bilancio distintamente il disavanzo di amministrazione presunto da ripianare (lettera E al netto della lettera F) e il disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto (lettera F).”;
- v) dopo la “Tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto” sono aggiunti i prospetti a/1), a/2 e a/3 di cui, rispettivamente agli allegati n. 1, 2 e 3.
- w) al prospetto concernente la “Composizione dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità” alla fine della nota (\*\*\*) sono inserite le seguenti parole “Pertanto, il FCDE di parte corrente comprende anche l'accantonamento riguardante i crediti del titolo 5.”;

x) alla fine degli allegati sono aggiunti i prospetti g), h) e i) di cui, rispettivamente agli allegati n. 4, 5 e 6.

2. Gli aggiornamenti di cui al comma 1 si applicano a decorrere dal bilancio di previsione 2020-2022, salvo quelli di cui alla lettera v) che si applicano a decorrere dal bilancio di previsione 2021-2023.

#### Articolo 7

##### *(Allegato 10 – Schema di rendiconto)*

1. Allo schema di del rendiconto di cui all'allegato 10 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 sono apportate le seguenti modifiche:
  - a) al prospetto concernente il “Conto del bilancio – Gestione delle entrate”, la voce “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo per le Regioni” è sostituita dalla seguente “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità”;
  - b) al prospetto concernente il “Conto del bilancio – Riepilogo generale delle entrate”, la voce “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti) - solo per le Regioni” è sostituita dalla seguente “di cui Utilizzo Fondo anticipazioni di liquidità”;
  - c) al prospetto concernente il “Conto del bilancio – Gestione delle spese”, dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”, con la seguente nota “(4) Solo per le Regioni e le Province autonome. L'importo del disavanzo da debito autorizzato e non contratto non è compreso nella voce precedente, concernente il disavanzo di amministrazione.”;
  - d) al prospetto concernente il “Conto del bilancio – Riepilogo generale delle spese per missioni”, dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”, con la seguente nota “(1) Solo per le Regioni e le Province autonome. L'importo del disavanzo da debito autorizzato e non

contratto non è compreso nella voce precedente, concernente il disavanzo di amministrazione.”;

- e) al prospetto concernente il “Conto del bilancio – Riepilogo generale delle spese per titoli”, dopo la voce “Disavanzo di amministrazione” è inserita la seguente “Disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto”, con la seguente nota “(1) Solo per le Regioni e le Province autonome. L'importo del disavanzo da debito autorizzato e non contratto non è compreso nella voce precedente, concernente il disavanzo di amministrazione.”;
- f) il prospetto concernente il “Quadro generale riassuntivo” è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 7. Per l'esercizio 2019 le seguenti voci del prospetto “d) Equilibrio di bilancio” e “f) Equilibrio complessivo” hanno finalità conoscitiva;
- g) il prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per le regioni)” è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 8. Per l'esercizio 2019 le seguenti voci del prospetto “A/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente”, “A/3) Equilibrio complessivo di parte corrente”, “B/2) Equilibrio di bilancio in c/capitale”, “B/3) Equilibrio complessivo in c/capitale”, “C/2) Variazioni attività finanziaria - equilibrio di bilancio”, “C/3) Variazioni attività finanziaria - equilibrio complessivo”, “D/2) Equilibrio di bilancio” e “D/3) Equilibrio complessivo” hanno finalità conoscitiva;
- h) il prospetto concernente gli “Equilibri di bilancio (solo per gli enti locali)” è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 9. Per l'esercizio 2019 le seguenti voci del prospetto “O/2) Equilibrio di bilancio di parte corrente”, “O/3) Equilibrio complessivo di parte corrente”, “Z/2) Equilibrio di bilancio in c/capitale”, “Z/3) Equilibrio complessivo in c/capitale”, “W/2) Equilibrio di bilancio” e “W/3) Equilibrio complessivo” hanno finalità conoscitiva
- i) il “Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione” è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 10;
- j) dopo il prospetto concernente il “Prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione” sono aggiunti i prospetti a/1), a/2) e a/3) di cui, rispettivamente, agli allegati n. 11, n. 12 e n. 13;

k) alla fine degli allegati sono aggiunti i prospetti l), m) e n) di cui, rispettivamente, agli allegati n. 4, 5 e 6.

2. Gli aggiornamenti di cui al comma 1 si applicano a decorrere dal rendiconto 2019.

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 degli articoli 5, 6 e 7.

Roma 1 agosto 2019

IL MINISTERO DELL'INTERNO

Il Capo Dipartimento per gli Affari  
Interni e Territoriali  
Elisabetta Belgiorno

IL MINISTERO DELL'ECONOMIA  
E DELLE FINANZE

Il Ragioniere Generale dello Stato  
Biagio Mazzotta

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI  
Il Capo Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie  
Eugenio Gallozzi