

# SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XVIII LEGISLATURA —————

**N. 87**

## **ATTO DEL GOVERNO**

### **SOTTOPOSTO A PARERE PARLAMENTARE**

Schema di decreto del Presidente della Repubblica recante regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera *b*), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91

*(Parere ai sensi dell'articolo 4, comma 8, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91)*

---

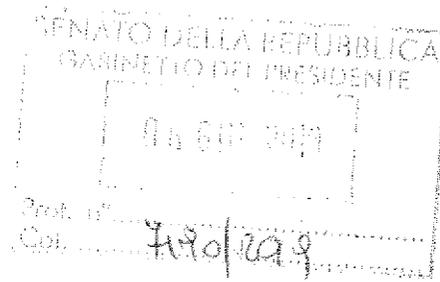
**(Trasmesso alla Presidenza del Senato il 6 giugno 2019)**

---

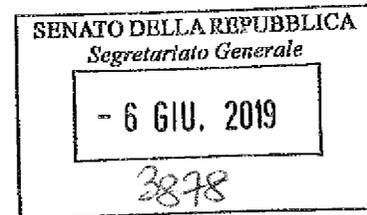


*Al Ministro  
per i rapporti con il Parlamento  
e la democrazia diretta*

DRP/II/XVIII/D44/19



Roma, 6 giugno 2019



Cara Presidente,

trasmetto, al fine dell'espressione del parere da parte delle Commissioni parlamentari competenti, lo schema di decreto del Presidente della Repubblica, approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri il 16 marzo 2018, recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera *b*), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".

Cordialmente

Riccardo Fraccaro

---

Sen. Maria Elisabetta ALBERTI CASELLATI  
Presidente del Senato della Repubblica  
ROMA

## RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il presente regolamento si inserisce nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche introdotto dalla nuova legge di contabilità e finanza pubblica, che ha delegato il Governo ad adottare regole contabili uniformi in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica, in raccordo con la normativa europea ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi. In attuazione della delega contenuta nell'articolo 2, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, al fine di conseguire i suddetti obiettivi di armonizzazione, è stato adottato, con riferimento alle amministrazioni pubbliche diverse da quelle statali, ai sensi del medesimo articolo 2 della legge n. 196 del 2009, con esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, rubricato "*Disposizioni di attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili*", che detta le regole generali di contabilità e di bilancio prevedendo, tra l'altro, l'individuazione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato, la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale, nonché la definizione di un sistema di indicatori di risultato misurabili e semplici, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni.

In tale processo, l'articolo 4, comma 3, demanda ad uno o più regolamenti, da emanarsi su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, la disciplina di particolari aspetti di seguito brevemente richiamati.

In particolare, ai sensi dell'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, è stato emanato il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132 recante il regolamento concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche.

Il presente provvedimento dà attuazione all'articolo 4, comma 3, lettera b), dello stesso decreto legislativo n. 91 del 2011, che prevede la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97 (*Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla L. 20 marzo 1975, n. 70*), da adottarsi tenendo conto del sistema di classificazione delle spese e delle entrate di cui al Titolo III del medesimo decreto legislativo.

La suddetta disposizione, come modificata dall'articolo 5, comma 7-bis, del decreto legge n. 16 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 44 del 2012, prevede, altresì, che nell'ambito della revisione del D.P.R. n. 97 del 2003 si assuma il medesimo ambito di applicazione di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 91 del 2011, che, a sua volta, rimanda alla definizione di "amministrazioni pubbliche" dettata, ai fini della applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (vale a dire, a decorrere dall'anno 2012, gli enti ed i soggetti indicati a fini statistici dall'ISTAT nell'apposito elenco oggetto del comunicato del medesimo Istituto in data 30 settembre 2011, pubblicato in pari data nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 228, e successivi aggiornamenti effettuati sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti dell'Unione europea, le Autorità indipendenti e, comunque, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni), con esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale.

Con un regolamento in corso di elaborazione si darà attuazione a quanto previsto dall'articolo 4, comma 3, lettera c), dello stesso decreto legislativo n. 91 del 2011, circa i principi contabili



riguardanti comuni criteri di contabilizzazione, ossia i principi contabili c.d. “applicati” in quanto quelli generali sono già definiti nell’allegato 1 dello stesso decreto legislativo.

Il termine di scadenza per l’adozione del presente regolamento, originariamente fissato in 180 giorni dall’entrata in vigore del decreto legislativo n. 91 del 2011 e successivamente differito al 31 dicembre 2012 dal decreto legge n. 216 del 2011, è stato prorogato al 30 giugno 2013 per effetto dell’articolo 1, comma 388, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (legge di stabilità 2013), poi al 31 dicembre 2013 con D.P.C.M. del 26 giugno 2013 e, da ultimo, procrastinato al 31 dicembre 2014 dall’articolo 9, comma 7, decreto legge 30 dicembre 2013, n. 150, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2014, n. 15. Tale termine, comunque, non è da considerarsi perentorio e, quindi, ostativo all’adozione del presente regolamento. Infatti, secondo la consolidata giurisprudenza amministrativa (Consiglio di Stato), i termini indicati dalla legge per l’esercizio della potestà regolamentare da parte del Governo non hanno natura perentoria, ma solo ordinatoria, in quanto la potestà regolamentare è immanente nelle attribuzioni dell’amministrazione e che, se il legislatore ha ritenuto demandare alla normazione secondaria la disciplina, non è concepibile che la stessa resti lacunosa, con conseguente inapplicabilità della legge stessa solo perché l’autorità regolamentare non ha rispettato il termine.

Il regolamento è suddiviso in otto titoli dedicati, rispettivamente, alle disposizioni generali (Titolo I), al bilancio di previsione, alla gestione economico-finanziaria ed alla rendicontazione (Titolo II), alla gestione patrimoniale (Titolo III), alle spese delegate, alla resa dei conti ed uffici decentrati (Titolo IV), al sistema di scritture (Titolo V), ai sistemi di controllo (Titolo VI), alle disposizioni particolari (Titolo VII) ed alle disposizioni diverse e finali (Titolo VIII) e consta di 90 articoli e di 16 allegati.

Nell’ambito del titolo I dedicato alle disposizioni generali, cioè alle definizioni, ai principi informativi ed al processo di pianificazione e programmazione, **l’articolo 1, comma 1**, contiene la definizione degli istituti disciplinati e dei termini più ricorrenti all’interno del regolamento, al fine di consentire, nell’ottica di semplificazione dei testi normativi, una migliore lettura e comprensione del testo.

La lettera a) attiene proprio alla definizione delle “amministrazioni pubbliche” a cui si rivolge detto regolamento. In tale definizione sono presenti due nozioni:

- una prima nozione fa rinvio all’articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 91 del 2011 che, come sopra detto, rinvia a sua volta all’articolo 1, comma 2, della legge 196 del 2009;
- una seconda nozione, riportata per esclusione, attinente alle “amministrazioni centrali dello Stato.

Tale disposizione rende alquanto complessa l’esatta individuazione delle amministrazioni pubbliche soggette a detto regolamento in quanto già l’ambito di applicazione del decreto legislativo n. 91 del 2011 è definito “per esclusione”.

In sintesi, per individuare l’ambito di applicazione del presente regolamento è necessario prendere in considerazione le unità istituzionali incluse nel c.d. “elenco ISTAT” a cui vanno aggiunte le amministrazioni pubbliche che sono soggette, comunque, al decreto legislativo n.165 del 2001. Da tale insieme di entità giuridiche vanno poi escluse:

- le regioni, gli enti locali, i loro enti ed organismi strumentali e gli enti del Servizio sanitario nazionale in quanto disciplinati dal decreto legislativo n. 118 del 2011 e successive modifiche ed integrazioni;
- le amministrazioni centrali dello Stato, ossia gli Organi costituzionali e di rilievo costituzionale nonché la Presidenza del Consiglio dei Ministri e i Ministeri, in quanto soggetti alla delega contenuta nell’articolo 40 della legge 196 del 2009.

Definito l’ambito di applicazione è necessario, tuttavia, effettuare ulteriori precisazioni contenute nell’articolo 2, alla cui illustrazione si fa rinvio.



Ulteriore definizione concerne le missioni, che rappresentano la finalità della spesa, la cui definizione avviene nel rispetto delle linee guida generali indicate nel decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 12 dicembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19 dicembre 2012, n. 295, ed in conformità alle indicazioni definite con la circolare del Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato del 13 maggio 2013, n. 23, che, integrando le disposizioni contenute nel citato D.P.C.M., fornisce specifiche istruzioni in relazione ai criteri ed alle modalità da adottare per procedere alla classificazione della spesa, anche mediante l'individuazione di alcune missioni comuni a tutte le amministrazioni pubbliche, definite in coerenza con il testo del presente regolamento.

**L'articolo 2** individua l'ambito di applicazione del regolamento, che coincide con la definizione di amministrazioni pubbliche, già illustrata nel commento dell'articolo 1, comma 1, lettera a), del presente regolamento, che adottano la contabilità finanziaria affiancata a fini conoscitivi dalla contabilità economico-patrimoniale. Le Università, come precisato dall'ultimo periodo del comma 1, adottano il sistema di contabilità disciplinato dal decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18, e sono comunque tenute a conformare, nel rispetto dei propri ordinamenti, le regole di amministrazione e gestione ai principi del presente regolamento. Con il comma 2 viene stabilito che il regolamento di contabilità delle pubbliche amministrazioni è trasmesso per il previsto esame all'Amministrazione vigilante ed al Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato. Il comma 3 precisa, inoltre, che le amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità civilistica sono tenute a conformare, nel rispetto dei propri ordinamenti, le regole di amministrazione e gestione ai principi del presente regolamento. Sul punto si precisa che le disposizioni contenute negli articoli 13, 16 e 17 del decreto legislativo n. 91 del 2011, sono state attuate con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze adottato il 27 marzo 2013. Infine, il comma 4, stabilisce che, per le amministrazioni pubbliche non direttamente destinatarie, il regolamento costituisce un insieme di principi, cui dette amministrazioni, nell'ambito della propria autonomia regolamentare, possono far riferimento ai fini dell'adozione dei regolamenti di amministrazione e contabilità. A mero titolo esemplificativo, rientrano fra queste amministrazioni pubbliche le unità locali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 91 del 2011.

**L'articolo 3**, fermo restando il principio di separazione tra direzione politica e controllo, da un lato, ed attuazione della programmazione e gestione delle risorse, dall'altro, disciplina le attribuzioni dell'organo di vertice (comma 1), l'assetto organizzativo dell'amministrazione pubblica, che si compone di centri di responsabilità, determinati con riferimento ad aree omogenee di attività, anche di carattere strumentale, inerenti alle competenze istituzionali (comma 2) ed, infine, dispone che il titolare del centro di responsabilità è responsabile della gestione e dei risultati derivanti dall'impiego delle risorse umane, finanziarie e strumentali assegnategli (comma 3).

**L'articolo 4** prevede che le amministrazioni pubbliche sono tenute a conformare la propria gestione ai principi contabili generali di cui all'allegato 1 del decreto legislativo 91 del 2011, che esplicita in 24 punti il contenuto dei principi contabili generali di veridicità, correttezza, neutralità o imparzialità, attendibilità, significatività e rilevanza, chiarezza o comprensibilità, trasparenza, pubblicità, coerenza, congruità, annualità, continuità, prudenza, costanza, unità, universalità, integrità, comparabilità, flessibilità, verificabilità, prevalenza della sostanza sulla forma, competenza finanziaria, competenza economica, equilibrio di bilancio.

**L'articolo 5** detta i principi informatori per la gestione e la formazione del bilancio di previsione delle amministrazioni pubbliche disponendo che l'esercizio ha la durata di un anno, inizia il 1° gennaio e termina il successivo 31 dicembre. La gestione si svolge in base al bilancio di previsione, deliberato dall'organo di vertice entro i termini di cui all'articolo 24 del decreto legislativo 91 del



2011e che tale gestione è unica, salvo che speciali norme di legge o disposizioni statutarie prevedano la compilazione di separati bilanci per singole gestioni amministrative dalla stessa amministrazione pubblica. Sulla base del criterio dell'integrità, tutte le entrate devono essere iscritte in bilancio al lordo delle spese di riscossione e di altre eventuali spese ad esse connesse. Parimenti tutte le spese devono essere iscritte in bilancio integralmente, senza alcuna riduzione delle correlative entrate. Il bilancio di previsione è formulato in termini di competenza e di cassa ed è articolato secondo quanto disposto dall'articolo 13 del presente regolamento. I programmi sono determinati dall'organo di vertice in modo da assicurare la rispondenza con gli obiettivi assegnati annualmente ai responsabili della gestione economica, finanziaria e patrimoniale. Il bilancio di previsione dell'esercizio di competenza deve consentire la comparabilità degli stanziamenti proposti con quelli dell'esercizio precedente definiti al momento della redazione del documento previsionale. Sono considerate incassate le somme versate al tesoriere o al cassiere e pagate le somme erogate dal tesoriere o dal cassiere. Nel bilancio di previsione è iscritta come posta a sé stante, rispettivamente dell'entrata e della spesa, l'avanzo o il disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce; è iscritto, altresì, tra le entrate del bilancio di cassa, ugualmente come posta autonoma, l'ammontare presunto del fondo di cassa all'inizio dell'esercizio cui il bilancio si riferisce. Gli stanziamenti in entrata sono iscritti in bilancio, in relazione ai titoli, alle tipologie ed alle categorie, previo accertamento della loro attendibilità e congruità, mentre quelli relativi alle spese sono iscritti in relazione alle missioni ed ai programmi dell'amministrazione pubblica, nel rispetto dei vincoli fissati dai documenti previsti dal bilancio di previsione di cui all'articolo 21 della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Rimane preclusa ogni quantificazione basata sul mero calcolo della spesa storica incrementale. Il bilancio di previsione deve risultare in equilibrio, inteso quale raggiungimento degli equilibri complessivi delle varie parti che lo compongono. In modo particolare per le amministrazioni in contabilità finanziaria, occorre che sia assicurato l'equilibrio di cui all'articolo 13, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243. Nelle relazioni poste a corredo dello stesso bilancio devono essere evidenziati i saldi differenziali tra le entrate e le spese correnti e quelle in conto capitale, illustrando le cause di eventuali scostamenti negativi e le misure idonee a ripristinare l'equilibrio di bilancio, in particolare della gestione di parte corrente. Sono vietate gestioni di fondi al di fuori del bilancio. Quelle svolte per conto dello Stato e di altri organismi pubblici o privati ed autorizzate, devono essere ricondotte al bilancio e ne deve essere data completa informativa in apposito allegato al bilancio medesimo. Le pubbliche amministrazioni per le quali alla quantificazione del contributo dello Stato si provvede annualmente con le modalità di cui alla legge n. 196 del 2009, iscrivono nel bilancio preventivo, nelle more dell'approvazione della legge annuale di stabilità, quale entrata a titolo di contribuzione statale, ove non diversamente comunicato dall'amministrazione vigilante, lo stesso importo accertato per l'esercizio in corso. Le pubbliche amministrazioni i cui organi periferici siano dotati di autonomia amministrativa, gestionale e contabile per cui gestiscono bilanci separati, nonché quelli a carattere associativo o federativo, sono tenuti alla redazione del bilancio di previsione consolidato, strutturato per missioni, programmi e per macroaggregati per le riassunzioni delle previsioni delle varie gestioni, nel quale viene evitata ogni duplicazione dovuta a trasferimenti interni o somministrazioni di fondi intervenuti tra le diverse gestioni od unità in cui la pubblica amministrazione si articola.

**L'articolo 6** disciplina il processo di pianificazione, programmazione e budget, disponendo, al comma 1, che, sulla base delle linee strategiche triennali e delle politiche contenute nel documento unico di programmazione (DUP), i preposti ai centri di responsabilità avviano il processo di programmazione per la realizzazione dei programmi ad essi attribuiti, in conformità con i regolamenti di organizzazione e contabilità di ogni amministrazione. Al comma 2, stabilisce che ogni centro di responsabilità descrive in un apposito documento le previsioni quali-quantitative delle proprie attività che identificano i programmi che essi intendono realizzare nel corso dell'anno o del triennio. Le proposte provenienti dai centri di responsabilità riportano, altresì, gli indicatori ed



i risultati attesi di bilancio da inserire nel Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio. Il comma 3 dispone che il direttore generale provvede a rendere coerenti le linee strategiche e di indirizzo degli organi di governo con le risorse economiche e finanziarie disponibili per il loro raggiungimento. A tal fine, con il bilancio di previsione, il direttore generale può proporre all'organo di vertice la rimodulazione delle stesse risorse tra programmi diversi nell'ambito di ciascuna missione e tra programmi di diverse missioni. La fattibilità della rimodulazione deve essere documentata nella nota illustrativa. Le proposte sono formulate sulla base della legislazione vigente. Il comma 4 prevede che i documenti elementari che descrivono le valutazioni finanziarie ed economiche delle scelte gestionali che i responsabili amministrativi hanno definito nel loro processo di programmazione danno origine al budget del centro di responsabilità di cui al successivo articolo 16 e ai budget dei centri di costo. Il documento sintetico di questi budget dei centri di responsabilità costituisce un documento interno per la gestione dei programmi identificati nel bilancio di previsione autorizzatorio. Inoltre, la suddetta disposizione stabilisce che il processo di pianificazione, programmazione e budget è rappresentato dal documento unico di programmazione, dal bilancio pluriennale, dal bilancio di previsione, dalla tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione, dal budget complessivo dei budget dei centri di responsabilità e dal piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio.

**L'articolo 7** disciplina il documento unico di programmazione (DUP), che ha sostituito la relazione programmatica.

Il DUP, redatto entro il 15 ottobre di ciascun anno dall'organo di vertice, descrive le linee strategiche dell'ente da intraprendere o sviluppare in un arco temporale definito, normalmente coincidente con la durata del mandato (la disposizione prevede, inoltre, che le strategie devono essere opportunamente coordinate con le direttive e le scelte pluriennali e di programmazione del Paese).

Il comma 2 stabilisce che il documento unico di programmazione espone il quadro economico generale, indica gli indirizzi di governo e dimostra le coerenze e le compatibilità tra le richieste e le aspettative degli utilizzatori e le specifiche finalità dell'amministrazione pubblica.

Ai sensi del comma 3, il documento unico di programmazione ha carattere generale e descrive le linee politiche e sociali a cui debbono uniformarsi le decisioni operative degli organi amministrativi. In questo documento gli organi di vertice dell'amministrazione pubblica descrivono sia le finalità istituzionali che quelle innovative, coerentemente alle missioni e programmi predeterminati, precisando le risorse umane, strumentali e finanziarie necessarie per realizzarle, a legislazione vigente. In esso, inoltre, gli organi di vertice motivano le eventuali variazioni intervenute rispetto al documento unico di programmazione del precedente anno.

Il comma 4 prevede che, per la parte delle entrate, il documento unico di programmazione comprende una puntuale descrizione delle fonti di finanziamento necessarie per la realizzazione delle strategie e ne evidenzia l'attendibilità ed i vincoli di acquisizione. Per la parte delle spese, invece, il DUP indica le principali voci di impegni che debbono essere previste nel periodo preso a base della programmazione. Il documento unico di programmazione include, in apposita sezione, il piano pluriennale, normalmente coincidente con la durata del mandato, che descrive in modo quantitativo le scelte strategiche che l'amministrazione pubblica intende realizzare (comma 5). Le valutazioni finanziarie di competenza trovano riscontro nel bilancio di previsione pluriennale e, relativamente all'anno di competenza, coincidono con il preventivo finanziario del bilancio di previsione annuale (comma 6). Infine, viene stabilito che la realizzazione di lavori pubblici si svolge sulla base di un programma triennale e di aggiornamenti annuali, che costituiscono una apposita sezione del DUP, predisposti dalle amministrazioni pubbliche interessate con l'elenco dei lavori da realizzare nell'anno stesso, nel rispetto delle disposizioni contenute nell'articolo 21 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.



**L'articolo 8**, che si colloca nell'ambito dell'attività programmatica delle amministrazioni pubbliche, disciplina il bilancio pluriennale, il quale, redatto in termini di competenza e cassa, copre un periodo di tre anni in relazione alle strategie ed al piano pluriennale approvati dagli organi di vertice. Esso descrive, in termini finanziari, le linee strategiche dell'amministrazione pubblica coerentemente evidenziate nel DUP e non ha valore autorizzatorio. Il comma 2 dispone che il bilancio pluriennale presenta un'articolazione delle poste coincidente con quella del preventivo finanziario decisionale, mentre il comma 3 stabilisce che il bilancio pluriennale è annualmente aggiornato in occasione della presentazione del bilancio di previsione e non forma oggetto di approvazione. Le eventuali variazioni apportate al bilancio pluriennale dai bilanci di previsione successivi debbono essere motivate in sede di approvazione annuale del bilancio di previsione. Al comma 4 viene previsto che al bilancio pluriennale è allegato un piano finanziario dei pagamenti, in relazione a ciascun impegno assunto su tutti i capitoli di bilancio, che prevede la graduazione dei pagamenti negli anni del bilancio pluriennale in relazione alla loro effettiva scadenza e con puntuale riferimento agli atti presupposti dei medesimi. Il successivo comma 5 prevede che il piano finanziario dei pagamenti tiene conto della fase temporale di assunzione e di scadenza delle obbligazioni al fine di graduare nel tempo i pagamenti da programmare e da disporre nel limite delle autorizzazioni di cassa del bilancio pluriennale. Lo stesso, ai sensi del comma 6, è aggiornato in relazione agli eventi della gestione. Il comma 7 stabilisce che al bilancio pluriennale è allegato un preventivo economico triennale articolato per missioni e programmi per le componenti economiche negative di cui all'allegato 3.

**L'articolo 9** dispone che, ai fini del consolidamento dei conti pubblici, le amministrazioni pubbliche oggetto del regolamento si conformano alle disposizioni contenute nel Titolo IV della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni.

**L'articolo 10** dispone che, per consentire la rilevazione delle entrate e delle spese contestualmente in contabilità finanziaria e dei proventi/ricavi ed oneri/costi in contabilità economico-patrimoniale, le amministrazioni pubbliche adottano un piano integrato dei conti redatto sulla base di comuni criteri di contabilizzazione che rappresenta la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili previsti dal presente decreto. Il suddetto piano dei conti, ai sensi del comma 2, a cui le classificazioni e i documenti contabili sono automaticamente adeguati, è quello di cui all'allegato 1 del decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132. Al fine di consentire la tracciabilità delle operazioni contabili nonché di garantire la corretta movimentazione dei conti del piano finanziario, economico e patrimoniale relativi al comune piano dei conti integrato, il comma 3 prevede che ogni atto gestionale posto in essere dal funzionario responsabile è corredato da una codifica univoca e completa che identifichi la transazione nelle varie fasi dell'entrata e della spesa in conformità a quanto disposto dall'articolo 8 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, e dal decreto non regolamentare di cui al comma 7 dello stesso articolo. Ai sensi del comma 4, poi, il livello minimo di articolazione del piano dei conti, ai fini del raccordo con i capitoli e gli articoli, ove previsti, è costituito, in fase di previsione, almeno dal quarto livello. Ai fini della gestione è necessario fare riferimento a tutti i livelli del piano dei conti, ed ai relativi aggiornamenti come previsto dall'articolo 5 del predetto DPR n. 132 del 2013. A seguito degli aggiornamenti del piano dei conti, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale e sul sito internet del Ministero, sono aggiornati gli schemi di bilancio allegati al presente decreto.

Con **l'articolo 11** ha inizio il Capo I (I documenti previsionali) del Titolo II. Detto articolo, nel disciplinare l'iter di predisposizione del bilancio di previsione, prevede al comma 1 che esso è predisposto dal direttore generale, è deliberato dal competente organo di vertice entro i termini di cui all'articolo 24, comma 1, lettera a), e comma 3 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. Al comma 2 si dispone che i titolari dei centri di responsabilità comunichino al direttore generale ed al



servizio ragioneria, entro il 31 luglio, tutti gli elementi relativi agli obiettivi da conseguire: per le spese; i fabbisogni finanziari per la realizzazione dei programmi loro attribuiti; per le entrate il presunto ammontare articolato per le fonti di provenienza di cui sono responsabili. Il comma 3 stabilisce che le suddette comunicazioni dei titolari dei centri di responsabilità sono redatte anche in termini di contabilità analitica. Il comma 4 indica la composizione del bilancio di previsione (preventivo finanziario; quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria; preventivo economico, mentre il comma 5 enuclea gli allegati allo stesso (documento unico di programmazione; bilancio pluriennale; tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione; piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio; relazione del collegio dei revisori dei conti o sindacale). Per il comma 6 il bilancio di previsione annuale ha carattere autorizzatorio e costituisce limite agli impegni di spesa. Esso è deliberato nei termini di cui all'articolo 5, comma 2, e, ove previsto da norme di legge o statutarie, approvato dall'amministrazione vigilante, fermo restando quanto previsto dall'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 9 novembre 1998, n. 439.

**L'articolo 12** reca la disciplina del preventivo finanziario. Esso si distingue in «decisionale» e «gestionale» ed è formulato in termini di competenza e di cassa. Il preventivo finanziario decisionale è deliberato dal competente organo di vertice, è redatto secondo lo schema di cui all'allegato 4 ed è corredato da una nota illustrativa ed integrato da un allegato tecnico, quest'ultimo disciplinato dal comma 4. Ai sensi del comma 5, se il centro di responsabilità, in conformità con i regolamenti di organizzazione di ciascuna amministrazione pubblica o altri idonei provvedimenti, si articola in ulteriori unità organizzative, l'allegato tecnico riporta anche i criteri con cui sono state assegnate le risorse finanziarie, umane e strumentali a tali unità organizzative. Infine, la disposizione prevede che il preventivo finanziario decisionale è corredato della pianta organica del personale nonché degli allegati di cui all'articolo 60, comma 1, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

**L'articolo 13** espone la classificazione delle entrate e delle spese del preventivo finanziario, prevedendo, in particolare, che il preventivo finanziario decisionale è ripartito, per l'entrata, in titoli, tipologie e categorie e per la spesa in missioni, programmi e macroaggregati. Le tipologie per le entrate e i programmi per le spese costituiscono l'insieme organico delle risorse finanziarie affidate alla gestione di un unico centro di responsabilità amministrativa in modo da assicurare il costante adeguamento agli ordinamenti legislativi ed alle altre normative di organizzazione della specifica amministrazione pubblica. Le modificazioni intervenute nell'articolazione delle tipologie e dei programmi rispetto all'anno precedente sono illustrate nel documento unico di programmazione. Le tipologie per l'entrata ed i programmi per la spesa formano oggetto di deliberazione da parte degli organi competenti. L'articolazione delle entrate e delle spese, nel momento in cui evidenzia come unità elementare di classificazione il capitolo, dà origine al preventivo finanziario gestionale necessario per la gestione dei programmi, progetti ed attività e per la successiva rendicontazione. Per le entrate e per le spese sono indicati tutti i Titoli previsti dal piano dei conti finanziario, con l'annotazione "per memoria" del Titolo 8 per le entrate (premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione) e del Titolo 6 per le spese (Scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione), in quanto riferiti ad attività non specifiche delle amministrazioni pubbliche oggetto del presente regolamento e ciò allo scopo di mantenere completa la numerazione dei titoli in coerenza con il piano dei conti.

Le entrate sono ripartite in:

- a) titoli, secondo la fonte di provenienza delle entrate:
  - 1) entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa;
  - 2) trasferimenti correnti;
  - 3) entrate extra tributarie;
  - 4) entrate in conto capitale;



- 5) entrate da riduzione di attività finanziarie;
  - 6) accensione prestiti;
  - 7) anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere;
  - 8) premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione;
  - 9) entrate per conto terzi e partite di giro.
- b) tipologie, definite secondo la natura delle entrate nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza.
  - c) categorie, secondo la specifica natura dei cespiti, dando separata evidenza delle eventuali quote di entrate non ricorrenti;
  - d) capitoli, secondo il rispettivo oggetto ai fini della gestione e della rendicontazione.

Le spese sono ripartite in:

- a) missioni, individuate in conformità a quanto previsto dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri in data 12 dicembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19 dicembre 2012, n. 295;
- b) programmi, che costituiscono aggregati omogenei di attività volte al perseguimento delle finalità individuate nell'ambito di ciascuna missione; la realizzazione di ciascun programma è affidata ad un unico centro di responsabilità amministrativa, corrispondente all'unità organizzativa individuata in conformità ai regolamenti di organizzazione nonché agli altri idonei provvedimenti adottati dalle singole amministrazioni pubbliche;
- c) titoli, rappresentativi di un insieme omogeneo di macroaggregati, definiti secondo la natura della gestione delle spese:
  - 1) spese correnti;
  - 2) spese in conto capitale;
  - 3) spese per incremento attività finanziarie;
  - 4) rimborso prestiti;
  - 5) chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere /cassiere;
  - 6) scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione;
  - 7) uscite per conto terzi e partite di giro.
- d) macroaggregati, rappresentativi delle spese secondo la natura economica della spesa.
- e) categorie, secondo un ulteriore dettaglio rappresentativo della natura economica;
- f) capitoli ai fini della gestione e della rendicontazione, secondo l'oggetto ed il contenuto economico e funzionale della spesa.

Le entrate e le spese descritte sono rappresentate secondo gli schemi di cui agli allegati 5 e 6. Gli schemi sono vincolanti fino alla ripartizione in tipologie, per le entrate, e in macroaggregati per le spese. Le categorie e i capitoli sono attivati in relazione alle peculiari esigenze delle singole amministrazioni e debbono rappresentare valori omogenei e chiaramente definiti, ferma restando la riconducibilità delle voci alle aggregazioni previste dal piano dei conti di cui di cui all'allegato 1. del decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132..

Dalla data di entrata in vigore del regolamento previsto dall'articolo 10, comma 2, va assicurata la coerenza, relativamente all'articolazione in titoli delle entrate e delle spese di cui ai commi 4 e 5, con quanto indicato dal piano dei conti integrato in ordine all'articolazione delle entrate e delle spese. Ai soli fini comparativi, il preventivo finanziario decisionale di cui all'articolo 12, comma 3, riporta anche i dati previsionali dell'anno precedente. Tali previsioni sono quelle contenute nel preventivo finanziario approvato all'inizio dell'anno precedente; esse poi, modificate dalle variazioni intervenute nel corso dell'anno finanziario, danno origine a quelle definitive.

Per ogni capitolo, il preventivo finanziario gestionale indica l'ammontare presunto dei residui attivi e passivi alla chiusura dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio, l'ammontare degli stanziamenti definitivi delle entrate e delle spese dell'esercizio in corso, l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare e delle spese che si prevede di impegnare nell'anno cui il bilancio si riferisce nonché l'ammontare delle entrate che si prevede di incassare e delle spese che si prevede di pagare nello stesso esercizio, senza distinzione tra operazioni afferenti la gestione di competenza e quella dei residui.



Le partite di giro comprendono le entrate e le spese che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'amministrazione pubblica, nonché le somme somministrate al cassiere e ai funzionari ordinatori e da questi rendicontate o rimborsate.

**L'articolo 14** dispone che il bilancio di previsione si conclude con un quadro riepilogativo, redatto in conformità all'allegato 7 in cui sono riassunte le previsioni di competenza e di cassa.

**L'articolo 15** dispone che il preventivo economico, di cui all'allegato 8 è costituito dalla somma dei budget economici dei centri di responsabilità, che a loro volta sono elaborati come sintesi dei budget economici di tutte le unità organizzative di cui all'articolo 12, comma 5.

Il preventivo economico, che risponde alle finalità informative proprie della contabilità economico-patrimoniale, permette di anticipare, rispetto allo svolgersi dell'attività, i risultati della gestione in termini economici. Esso, pertanto, racchiude le misurazioni economiche dei costi/oneri e dei ricavi/proventi che si prevede di dover realizzare durante la gestione nei diversi centri di responsabilità cui si riferiscono le programmate valutazioni economiche. Il preventivo economico pone a raffronto non solo i ricavi/proventi ed i costi/oneri della gestione d'esercizio, ma anche le poste economiche che non avranno nello stesso esercizio la contemporanea manifestazione finanziaria e le altre poste economiche, derivanti dalle utilità dei beni patrimoniali da impiegare nella gestione a cui detto preventivo si riferisce. Per le componenti economiche negative le Amministrazioni pubbliche predispongono un prospetto articolato per missioni e programmi.

È da precisare che, a seguito dell'entrata in vigore del decreto del Presidente della Repubblica n. 132 del 2013 concernente il piano dei conti integrato, la rilevazione in contabilità economica è contestuale a quella in contabilità finanziaria. Ne consegue che l'operatività del preventivo economico è contestuale all'autorizzazione contenuta nel preventivo finanziario decisionale e non più successiva.

**L'articolo 16** disciplina il budget del centro di responsabilità. Esso coincide con il bilancio di previsione dell'amministrazione pubblica nell'ipotesi di un'unica direzione con un'unica unità organizzativa. Negli altri casi, ossia in presenza di più centri di responsabilità, il budget del centro di responsabilità è un documento autonomo redatto in conformità alle specifiche disposizioni degli organi di vertice, costituito dal budget finanziario e dal budget economico. Il budget finanziario del centro di responsabilità è composto dalle previsioni redatte per competenza e cassa, di entrata e di spesa, queste ultime articolate anche per Missioni/Programmi. Il budget economico del centro di responsabilità è costituito dalla sommatoria delle previsioni di costo effettuate dai centri di costo sottostanti per missioni e programmi e dalle previsioni di ricavi e proventi effettuate dal centro di ricavo/provento che fa riferimento al centro di responsabilità. Ciascun centro di costo, comunque subordinato a centri di responsabilità, dà origine ad un budget economico per missioni e programmi rappresentato da soli costi.

**L'articolo 17** prevede che al bilancio di previsione è allegata una tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente quello cui il bilancio si riferisce, conforme all'allegato 10. La tabella deve dare adeguata dimostrazione del processo di stima ed indicare gli eventuali vincoli che gravano sul relativo importo. Ad esclusione della quota di avanzo costituita da fondi vincolati, del presunto avanzo di amministrazione se ne potrà disporre nella misura in cui l'avanzo stesso risulti realizzato, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 13, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243. Nella relazione al bilancio devono essere esplicitati i vincoli e i relativi utilizzi in cui è articolato il risultato di amministrazione. Per quanto riguarda, invece, il presunto disavanzo di amministrazione, la norma prevede che dello stesso, deve tenersi obbligatoriamente conto all'atto della formulazione del bilancio di previsione al fine del relativo assorbimento e l'organo di vertice dell'amministrazione pubblica deve, nella relativa deliberazione,



illustrare i criteri adottati per pervenire a tale assorbimento. Nel caso di peggioramento del risultato di amministrazione rispetto a quello presunto, accertato in sede di consuntivo, l'organo di vertice dell'amministrazione pubblica deve, con sollecitudine, informare l'amministrazione vigilante, il Ministero dell'economia e delle finanze e la Corte dei conti, deliberando i necessari provvedimenti volti ad eliminare gli effetti di tale scostamento.

**L'articolo 18** disciplina il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio, il quale è elaborato dalle amministrazioni pubbliche al fine di illustrare gli obiettivi della spesa, misurarne i risultati e monitorarne l'effettivo andamento in termini di servizi forniti e di servizi realizzati. Detto piano è elaborato nel rispetto delle linee guida generali definite con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 18 settembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 226 del 27 settembre 2012. Tale piano degli indicatori e dei risultati attesi risulta essere già previsto per le amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica dal decreto non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze 27 marzo 2013.

**L'articolo 19** dispone che il bilancio di previsione, almeno quindici giorni prima della data di delibera dell'organo di vertice, è sottoposto all'esame del collegio dei revisori dei conti o sindacale che, a conclusione dello stesso, redige apposita relazione, proponendone l'approvazione o meno. La relazione deve contenere considerazioni e valutazioni sui programmi e sugli obiettivi che l'amministrazione pubblica intende realizzare ed, in particolare, sull'attendibilità delle entrate sulla base della documentazione e degli elementi di conoscenza forniti dall'amministrazione pubblica nel documento unico di programmazione (DUP), nonché sulla congruità delle spese, tenendo presente l'ammontare delle risorse consumate negli esercizi precedenti, le variazioni apportate e gli stanziamenti proposti.

**L'articolo 20** dispone che nel bilancio di previsione, sia di competenza e sia di cassa, è iscritto un fondo di riserva per le spese imprevedute nonché per le maggiori spese che potranno verificarsi durante l'esercizio, il cui ammontare non può essere superiore al tre per cento e inferiore all'uno per cento del totale delle spese correnti. Su tale capitolo non possono essere emessi mandati di pagamento. I prelievi dal predetto fondo sono effettuati con un apposito provvedimento del direttore generale fino al 30 novembre di ciascun anno.

**L'articolo 21** dispone che nel bilancio di previsione, sia di competenza e sia di cassa, è istituito un fondo speciale per i presumibili oneri lordi connessi con i rinnovi del contratto di lavoro del personale dipendente, nei limiti delle quantificazioni risultanti dai documenti previsti dal bilancio di previsione di cui all'articolo 21 della legge n. 196 del 2009. Su tale capitolo non possono essere assunti impegni di spesa né possono essere emessi mandati di pagamento, ma si provvede a trasferire, all'occorrenza, con provvedimento del direttore generale, immediatamente esecutivo, le somme necessarie ai pertinenti capitoli di bilancio, incluse quelle relative agli oneri riflessi a carico dell'amministrazione pubblica, separando, in ogni caso, con distinte intitolazioni dei capitoli stessi, gli oneri di pertinenza dell'esercizio da quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto, indicando per ciascuna quota parte dell'esercizio l'ammontare delle risorse destinate alla retribuzione premiale. Nell'esercizio di competenza, in relazione agli oneri recati dai rinnovi contrattuali, vengono trasferite ai pertinenti capitoli le somme accantonate nel fondo, ai fini dell'assunzione dei relativi impegni. In caso di mancata sottoscrizione del contratto collettivo di lavoro le somme non impegnate confluiscono nell'avanzo di amministrazione e costituiscono fondo vincolato dello stesso. Di tale operazione viene data dettagliata informativa nella nota integrativa. L'ammontare degli oneri di cui al comma 1 non concorre alla determinazione delle spese del personale iscritte nel bilancio di previsione ai fini dell'applicazione dell'aliquota dell'uno per cento indicata all'ultimo capoverso dell'allegato 6 all'articolo 59 del decreto del Presidente della Repubblica 16 ottobre 1979, n. 509



**L'articolo 22** dispone che gli accantonamenti al fondo rischi ed oneri e per spese future, stimate per un importo diverso da zero, presentano previsioni di sola competenza. Su tali stanziamenti non possono essere assunti impegni di spesa né possono essere emessi mandati di pagamento. L'utilizzo delle relative disponibilità è effettuato con il procedimento di variazione al bilancio di previsione e, contestualmente, è ridotto il correlativo fondo. A fine esercizio le somme non utilizzate confluiscono nella parte vincolata del risultato di amministrazione.

**L'articolo 23** dispone che entro il termine del 30 luglio di ciascun anno è deliberato l'assestamento del bilancio secondo le procedure e le norme previste per la relativa approvazione. Nel corso della gestione, a cura dei titolari dei centri di responsabilità possono essere disposte variazioni compensative tra le dotazioni dei programmi, con esclusione degli stanziamenti fissati per fronteggiare oneri inderogabili ovvero spese obbligatorie. Tali rimodulazioni devono essere adeguatamente motivate con apposito provvedimento. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti in conto capitale per finanziare le spese correnti, nonché degli stanziamenti destinati a spese non rimodulabili. Con le stesse modalità di cui sopra si utilizzano le risorse finanziarie accantonate nell'avanzo di amministrazione per specifiche finalità. Ulteriori variazioni al bilancio di previsione di competenza e di cassa, comprese quelle per l'utilizzo dei fondi di cui ai precedenti articoli (dal 20 al 22), possono essere deliberate entro il mese di novembre. I relativi provvedimenti si concludono con un sintetico quadro riepilogativo delle variazioni disposte. Le variazioni per nuove o maggiori spese possono proporsi soltanto se è assicurata la necessaria copertura finanziaria. Sono vietati gli storni nella gestione dei residui nonché tra la gestione dei residui e quella di competenza o viceversa. Durante l'ultimo mese dell'esercizio finanziario non possono essere adottati provvedimenti di variazione al bilancio, salvo eventuali casi eccezionali da motivare.

**L'articolo 24** disciplina l'esercizio provvisorio. In proposito, il comma 1, dispone che, nei casi in cui l'approvazione del bilancio di previsione è demandata all'amministrazione vigilante e detta approvazione non intervenga prima dell'inizio dell'esercizio cui lo stesso si riferisce, l'amministrazione vigilante può autorizzare, per non oltre quattro mesi, l'esercizio provvisorio del bilancio deliberato dall'amministrazione pubblica, limitatamente, per ogni mese, ad un dodicesimo degli stanziamenti previsti da ciascun capitolo, ovvero nei limiti della maggiore spesa necessaria, ove si tratti di spese obbligatorie e non suscettibili di impegno e pagamento frazionabili in dodicesimi. In tutti i casi in cui, comunque, manchi il bilancio di previsione formalmente deliberato o non sia intervenuta, entro il 31 dicembre, l'autorizzazione all'esercizio provvisorio, è consentita la gestione provvisoria ed in tal caso si applica la disciplina di cui al comma 1, commisurando i dodicesimi all'ultimo bilancio di previsione regolarmente approvato. Se il bilancio non è assoggettato all'approvazione dell'amministrazione vigilante, l'esercizio provvisorio è deliberato dall'organo di vertice.

**Con l'articolo 25** inizia il capo II (gestione economico-finanziaria). Detto articolo disciplina l'assegnazione delle risorse, disponendo che le stesse sono assegnate ai titolari dei centri di responsabilità che gestiscono il programma o che sono responsabili della tipologia dell'entrata, dopo l'approvazione del bilancio, mediante il budget dei centri di responsabilità. La gestione di talune spese a carattere strumentale, comuni a più centri di responsabilità amministrativa comuni a diversi programmi, può essere affidata ad un'unica struttura, al fine di realizzare economie di scala e di evitare duplicazioni di strutture.

**L'articolo 26** individua le fasi della gestione delle entrate: accertamento, riscossione e versamento.

**L'articolo 27** disciplina l'accertamento, cioè la prima fase di gestione dell'entrata, con cui il funzionario competente, sulla base di idonea documentazione, verifica la ragione del credito e la



sussistenza di un idoneo titolo giuridico che dà luogo all'obbligazione attiva, individua il debitore, quantifica la somma da incassare e fissa la relativa scadenza. L'accertamento presuppone la fondatezza del credito, ossia la sussistenza di obbligazioni giuridiche a carico di terzi verso l'amministrazione pubblica; la certezza del credito, ossia non soggetto ad oneri o condizioni; la competenza finanziaria a favore dell'esercizio considerato.

L'accertamento delle entrate avviene:

- a) per le entrate provenienti da trasferimenti, sulla base di provvedimenti aventi valore di legge che li regolano o altro titolo giuridico che documenta il credito;
- b) per le entrate patrimoniali e per quelle provenienti dalla gestione di servizi a carattere produttivo e di quelli connessi a tariffe o contribuzioni dell'utenza, a seguito di acquisizione diretta o di emissione di liste di carico;
- c) per le entrate relative a partite compensative delle spese, in corrispondenza dell'assunzione del relativo impegno di spesa;
- d) per le altre entrate, anche di natura eventuale o variabile, mediante contratti, provvedimenti giudiziari o atti amministrativi specifici.

Infine, la norma dispone che l'atto con il quale il funzionario competente ha provveduto all'accertamento delle entrate e la relativa documentazione a sostegno deve essere trasmessa al responsabile del servizio ragioneria ai fini dell'annotazione nelle scritture contabili, secondo i tempi ed i modi previsti dal regolamento di contabilità dell'amministrazione pubblica.

**L'articolo 28** disciplina la riscossione, che consiste nel materiale introito da parte del tesoriere/cassiere o di altri eventuali incaricati della riscossione delle somme dovute all'amministrazione pubblica. La riscossione è disposta a mezzo di ordinativo di incasso, fatto pervenire al tesoriere/cassiere nelle forme e nei tempi previsti dalla convenzione per il servizio di cassa/tesoreria. Detto articolo disciplina, altresì, i requisiti e le modalità dell'ordinativo d'incasso.

**L'articolo 29** disciplina il versamento, che costituisce l'ultima fase del processo di acquisizione delle entrate e consiste nel trasferimento delle somme riscosse nelle casse dell'amministrazione pubblica. Gli incaricati della riscossione, interni ed esterni, versano al cassiere o al tesoriere le somme riscosse nei termini e nei modi fissati dalle disposizioni vigenti e dagli accordi convenzionali. Gli incaricati interni, designati con provvedimento formale dell'amministrazione, versano le somme riscosse presso la tesoreria dell'amministrazione stessa con cadenza stabilita dal regolamento di contabilità.

**L'articolo 30** dispone che i responsabili dei centri di responsabilità dell'amministrazione pubblica che hanno gestione di entrate, nei limiti delle rispettive attribuzioni e sotto la loro personale responsabilità, curano che l'accertamento, la riscossione e il versamento delle entrate siano prontamente ed integralmente effettuati. Se nel corso della gestione vengono accertati significativi scostamenti rispetto alle previsioni, i suddetti responsabili devono darne immediata comunicazione all'organo di vertice ed al servizio ragioneria (comma1). Nel caso in cui la riscossione delle entrate contributive abbia luogo mediante sistemi di autoversamento ovvero di autoliquidazione, verrà giornalmente appurata, anche con sistemi automatici, la corrispondenza del documento attestante il versamento pervenuto con la posizione del contribuente (comma2). Il comma 3 prevede che l'organo di vertice esamina periodiche relazioni, sottoscritte dai funzionari di cui al comma 1, concernenti l'acquisizione delle entrate dell'ente nonché i ritmi di accumulo e riscossione dei crediti.

**L'articolo 31** enuncia le fasi attraverso cui si attua la gestione delle spese: impegno, liquidazione, ordinazione e pagamento.

**L'articolo 32** disciplina la prima fase di gestione della spesa che è rappresentata dall'impegno. La sua funzione è di notevole rilevanza, in quanto, sotto il profilo giuridico, l'impegno traduce in



termini di concretezza un'obbligazione giuridica. Con l'impegno, quindi, viene riconosciuta un'obbligazione giuridica passiva, con cui è determinata la ragione del debito, la somma da pagare, il soggetto creditore, la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio e la data di scadenza. Con l'approvazione del bilancio e successive variazioni, e senza la necessità di ulteriori atti, costituiscono impegno sui relativi stanziamenti le risorse impiegate:

- a) per il trattamento economico tabellare già attribuito al personale dipendente e per i relativi oneri riflessi;
- b) per le rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti, interessi di preammortamento ed ulteriori oneri accessori;
- c) per le obbligazioni assunte in base a contratti o disposizioni di legge.

Durante la gestione possono anche essere prenotati impegni relativi a procedure in via di espletamento. I provvedimenti relativi per i quali entro il termine dell'esercizio non è stata assunta dall'amministrazione pubblica l'obbligazione di spesa verso i terzi decadono e costituiscono economia di bilancio cui erano riferiti, concorrendo alla determinazione del risultato di amministrazione. Quando la prenotazione di impegno è riferita a procedure di gara bandite prima della fine dell'esercizio e non concluse entro tale termine, la prenotazione confluisce nella parte vincolata dell'avanzo di amministrazione. A fronte degli oneri connessi ad obbligazioni negoziali pluriennali correlate a prestazioni a carico di terzi, è assunto una prenotazione di impegno globale, provvedendo ad annotarlo nel piano finanziario dei pagamenti contenuto nel bilancio pluriennale nonché, con idonee evidenze anche informatiche, nel partitario degli impegni. A carico del singolo esercizio è assunto, invece, un effettivo impegno pari alle obbligazioni connesse alle prestazioni effettivamente rese nell'esercizio per le quali viene riconosciuta un'obbligazione giuridica di dover pagare. Possono essere assunte prenotazioni di impegno globale se sussistono, congiuntamente, le seguenti condizioni:

- a) nel bilancio di previsione annuale risulta stanziata la spesa relativa alle obbligazioni connesse a prestazioni che saranno effettivamente rese nell'esercizio;
- b) nel bilancio di previsione annuale risulta un accantonamento di importo pari alla spesa relativa alle prestazioni che saranno rese negli esercizi successivi, salvo che altre amministrazioni pubbliche abbiano formalmente assicurato, per gli esercizi successivi, l'erogazione di adeguate risorse destinate alla copertura della spesa.
- c) nel bilancio pluriennale risulta stanziata la spesa per le obbligazioni connesse alle prestazioni che saranno rese negli esercizi successivi ed effettuata una programmazione finanziaria dei pagamenti da disporre nei limiti delle autorizzazioni di cassa contenute nel piano finanziario.

L'accantonamento di cui alla lettera b) costituisce, alla fine dell'esercizio, una quota vincolata del risultato di amministrazione per un importo corrispondente a quello dell'obbligazione che sarà resa negli esercizi successivi, immediatamente utilizzabile all'inizio dell'esercizio successivo con il bilancio di previsione o con un provvedimento di variazione del bilancio. Costituiscono economia le minori spese sostenute rispetto all'impegno assunto nel corso dell'esercizio, verificate con la conclusione della fase della liquidazione. L'impegno assunto, contestualmente all'ordinazione della prestazione, è comunicato al terzo contraente il quale nella fattura è obbligato ad annotare gli estremi della suddetta comunicazione. Gli atti relativi alle prenotazioni di impegno ed alle prenotazioni di impegno globale, di cui sopra, sono trasmessi in copia al servizio ragioneria, unitamente ai provvedimenti che autorizzano l'impiego delle risorse, perché provveda alla registrazione dell'impegno, previa verifica della regolarità della documentazione e dell'esistenza dei fondi sui pertinenti capitoli di bilancio e della capienza del piano finanziario dei pagamenti.

**L'articolo 33** disciplina la seconda fase del procedimento di gestione della spesa, ovvero la liquidazione, con la quale, in base ai documenti ed ai titoli atti a comprovare il diritto del creditore, si determina la somma da pagare nei limiti dell'ammontare dell'impegno definitivo assunto. La liquidazione compete all'ufficio che ha dato esecuzione al provvedimento di spesa ed è disposta sulla base della documentazione necessaria a comprovare il diritto del creditore, a seguito del



riscontro operato sulla regolarità della fornitura o della prestazione e sulla rispondenza della stessa ai requisiti quantitativi e qualitativi, ai termini ed alle condizioni pattuite. A conclusione della procedura, l'atto di liquidazione è sottoscritto dal funzionario competente con tutti i relativi documenti giustificativi ed i riferimenti contabili ed è trasmesso al servizio ragioneria per i conseguenti adempimenti.

**L'articolo 34** disciplina in dettaglio la fase esecutiva del pagamento, il suo procedimento e la contabilizzazione delle spese. Detto articolo disciplina, altresì, i requisiti e le modalità del mandato di pagamento.

**L'articolo 35** disciplina le modalità di estinzione dei titoli di pagamento, prevedendo che le amministrazioni pubbliche possono disporre, su richiesta scritta del creditore e con spese a suo carico, che i mandati di pagamento siano estinti mediante:

- a) accreditalmento in conto corrente postale intestato al creditore;
- b) commutazione in vaglia cambiario o in assegno circolare, non trasferibile, all'ordine del creditore;
- c) accreditalmento in conto corrente bancario;
- d) altre forme di pagamento previste dai sistemi bancari e postali.

Le dichiarazioni di accreditalmento o di commutazione, che sostituiscono la quietanza del creditore, devono risultare da annotazione sul mandato di pagamento recante gli estremi relativi alle operazioni ed il timbro del tesoriere o cassiere.

**L'articolo 36** prevede che le amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 1, comma 53, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, possono avvalersi, in quanto applicabili, delle procedure di pagamento mediante carte di credito previste dal regolamento di cui al decreto del Ministro del tesoro 9 dicembre 1996, n. 701.

**L'articolo 37** disciplina la gestione dei residui, che deve essere distinta dalla gestione di competenza. I residui attivi e passivi devono risultare nelle scritture distintamente per esercizio di provenienza, enucleando, con appropriate evidenze anche informatiche, quelle partite corrispondenti alle prenotazioni di impegno di cui all'articolo 32, comma 4. I residui attivi e passivi di ciascun esercizio sono trasferiti ai corrispondenti capitoli dell'esercizio successivo, separatamente dagli stanziamenti di competenza dello stesso. Se il capitolo che ha dato origine al residuo è stato eliminato nel nuovo bilancio, la gestione delle somme residue è effettuata mediante apposito capitolo aggiunto da istituirsi con provvedimento da adottarsi con le procedure previste per la formazione e le variazioni di bilancio. Sono mantenute tra i residui dell'esercizio esclusivamente le entrate accertate per le quali esiste un titolo giuridico che costituisca l'amministrazione creditrice della correlativa entrata. È vietata la iscrizione nel conto residui di somme non impegnate ai sensi dell'articolo 32.

**L'articolo 38** dispone che le amministrazioni pubbliche, nell'ambito della propria autonomia organizzativa, e nel rispetto dei termini di pagamento previsti dalle normative vigenti stabiliscono le modalità, i tempi e le procedure per la verifica della regolarità amministrativo-contabile della spesa, nonché dell'attività di analisi della stessa, di monitoraggio e valutazione degli interventi, al fine di ottimizzare l'utilizzo delle risorse e di promuovere una maggiore efficienza ed efficacia della spesa pubblica.

Con **l'articolo 39, che disciplina il rendiconto generale**, ha inizio il capo III del regolamento dedicato alle risultanze della gestione economico-finanziaria. La disposizione in parola prevede che il processo gestionale trae origine dal quadro normativo ed istituzionale dell'amministrazione pubblica, trova copertura nelle risorse disponibili, è rappresentato nel bilancio di previsione e si



conclude con l'illustrazione dei risultati conseguiti di carattere finanziario, economico e patrimoniale in un documento denominato rendiconto generale costituito da:

- a) il conto di bilancio;
- b) il conto economico;
- c) lo stato patrimoniale;
- d) la nota integrativa.

Al rendiconto generale sono allegati:

- a) la situazione amministrativa;
- b) la relazione sulla gestione;
- c) rapporto sui risultati;
- d) la relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale.
- e) i prospetti SIOPE di cui all'articolo 77-quater, comma 11, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112 convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

Lo schema di rendiconto generale, unitamente alla relazione illustrativa dell'organo di vertice dell'amministrazione pubblica, è sottoposto, almeno quindici giorni prima della data fissata per la deliberazione, all'esame del collegio dei revisori dei conti o sindacale, che redige apposita relazione da allegare al predetto documento. Conseguentemente, il rendiconto generale, predisposto dal direttore generale, è deliberato dal competente organo di vertice entro i termini di cui all'articolo 24, commi 1, lettera b) e 3 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, salvo diverso termine previsto da norme di legge o di statuto.

**L'articolo 40** disciplina il primo documento che compone il rendiconto generale, ovvero il conto del bilancio, cioè quel documento contabile che mette a raffronto i dati previsionali e quelli finali riguardante la gestione. Il conto del bilancio, in relazione alla classificazione del preventivo finanziario, evidenzia le risultanze della gestione delle entrate e delle spese e si articola in "decisionale" (allegato 11) e "gestionale" (allegato 12). Il rendiconto finanziario decisionale si articola (in coerenza con il preventivo finanziario decisionale di cui al precedente articolo 13) per le entrate, in titoli, tipologie e categorie e, per le spese, in missioni, programmi e macroaggregati, evidenziando:

- le entrate di competenza dell'anno, accertate, riscosse o rimaste da riscuotere;
- le spese di competenza dell'anno, impegnate, pagate o rimaste da pagare;
- la gestione dei residui attivi e passivi degli esercizi precedenti;
- le somme riscosse e quelle pagate in conto competenza ed in conto residui;
- il totale dei residui attivi e passivi che si tramandano all'esercizio successivo.

In coerenza con il preventivo finanziario gestionale, il rendiconto finanziario gestionale si articola in capitoli.

**L'articolo 41** disciplina gli istituti contabili del riaccertamento dei residui e dell'inesigibilità dei crediti. Le amministrazioni pubbliche compilano annualmente, in sede di predisposizione del rendiconto, con effetti sul medesimo, la situazione dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, distintamente per esercizio di provenienza e per capitolo. Detta situazione indica la consistenza al 1° gennaio, le somme riscosse o pagate nel corso dell'anno di gestione, quelle eliminate perché non più realizzabili o dovute nonché quelle rimaste da riscuotere o da pagare. I residui attivi possono essere ridotti od eliminati soltanto dopo che siano stati esperiti tutti gli atti per ottenerne la riscossione, a meno che il costo per tale esperimento superi l'importo da recuperare. Le variazioni dei residui attivi e passivi e l'inesigibilità dei crediti devono formare oggetto di apposita e motivata deliberazione dell'organo di vertice, previo parere del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale. Dette variazioni trovano specifica evidenza e riscontro nel conto economico. I documenti necessari devono essere trasmessi al collegio almeno quindici giorni prima della data fissata per l'adozione dei provvedimenti. La situazione dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza è allegata al rendiconto



generale, unitamente ad una nota illustrativa del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale sulle ragioni della persistenza dei residui di maggiore anzianità e consistenza nonché sulla fondatezza degli stessi.

**L'articolo 42** definisce le finalità informative, i contenuti ed i criteri di elaborazione del conto economico. Viene previsto che lo stesso deve essere redatto secondo le disposizioni contenute nell'articolo 2425 del codice civile, per quanto applicabili. Il conto economico è il documento che, al termine dell'esercizio, evidenzia i componenti positivi e negativi della gestione secondo criteri di competenza economica. Esso comprende: i ricavi/proventi ed i costi/oneri della gestione di esercizio rilevate nella contabilità economica, rettificati alla fine per far partecipare al risultato economico solo quei componenti di reddito di competenza dell'esercizio (ricavi esauriti e costi consumati); quella parte di ricavi/proventi e di costi/oneri di competenza dell'esercizio la cui manifestazione finanziaria, in termini di accertamento ed impegno, si verificherà nel(i) prossimo(i) esercizio(i) (ratei); quella parte di costi/oneri e di ricavi/proventi ad utilità differita (risconti); le sopravvenienze e le insussistenze; tutti gli altri elementi economici non rilevati finanziariamente che hanno inciso sulla sostanza patrimoniale, modificandola. Costituiscono componenti positivi del conto economico: i trasferimenti correnti; i contributi e i ricavi derivanti dalla cessione di prestazioni e/o dei servizi offerti a domanda specifica; i proventi derivanti dalla gestione del patrimonio; i proventi finanziari; le insussistenze del passivo, le sopravvenienze attive e le plusvalenze da alienazioni. Costituiscono, invece, componenti negativi del conto economico: i costi per acquisto di materie prime e di beni di consumo; i costi per acquisizione di prestazioni e/o servizi; il valore del godimento dei beni di terzi; le spese per il personale; i trasferimenti a terzi; gli interessi passivi e gli oneri finanziari; le imposte e le tasse; la svalutazione dei crediti e altri fondi; gli ammortamenti; le sopravvenienze passive, le minusvalenze da alienazioni e le insussistenze dell'attivo. Sono vietate compensazioni tra componenti positivi e componenti negativi del conto economico. I contributi correnti e la quota di pertinenza dei contributi in conto capitale provenienti da altre amministrazioni pubbliche e private o da terzi, non destinati ad investimenti o al fondo di dotazione, sono di competenza economica dell'esercizio quali proventi del valore della produzione. Il conto economico comprende anche un prospetto dei costi per missioni e programmi di cui all'allegato 14.

**L'articolo 43** disciplina il terzo documento contabile di cui si compone il rendiconto generale della gestione delle pubbliche amministrazioni: lo stato patrimoniale (allegato 15). Esso è quel documento redatto secondo lo schema previsto dall'articolo 2424 del codice civile, per quanto applicabile, nel quale vengono esposti i risultati della gestione sotto il profilo dell'incidenza patrimoniale ed attraverso il quale è possibile rilevare e valutare le conseguenze (positive e negative) che la gestione ha prodotto, alla fine dell'esercizio, sul patrimonio dell'ente. Comprende le attività immobilizzate e correnti; le passività consolidate e correnti; ogni altra attività e passività. Tutte le voci sono sempre considerate al netto delle correlate poste rettificative. Lo stato patrimoniale contiene inoltre la dimostrazione dei punti di concordanza tra la contabilità finanziaria e quella economico-patrimoniale risultante nei documenti di bilancio.

Compongono l'attivo dello stato patrimoniale le immobilizzazioni, l'attivo circolante, i ratei e i risconti attivi. Le immobilizzazioni si distinguono in immobilizzazioni immateriali, in immobilizzazioni materiali e immobilizzazioni finanziarie. Nelle immobilizzazioni finanziarie sono comprese le partecipazioni, i mutui, le anticipazioni e i crediti di durata superiore all'anno. L'attivo circolante comprende le rimanenze, le disponibilità liquide, i crediti verso lo Stato ed enti pubblici e gli altri crediti di durata inferiore all'anno. Gli elementi patrimoniali dell'attivo sono esposti al netto dei fondi ammortamento o dei fondi di svalutazione. Le relative variazioni devono trovare riscontro nella nota integrativa. Compongono il passivo dello stato patrimoniale il patrimonio netto, i fondi per rischi e oneri, il trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato, i debiti consolidati e correnti, i ratei e i risconti passivi e i contributi agli investimenti. In calce allo stato patrimoniale sono



evidenziati i conti d'ordine rappresentanti le garanzie reali e personali prestate direttamente o indirettamente, i beni di terzi presso l'ente e gli impegni assunti a fronte di prestazioni non ancora rese al termine dell'esercizio finanziario. Sono vietate compensazioni fra partite dell'attivo e quelle del passivo. Allo stato patrimoniale è allegato un elenco descrittivo dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare dell'amministrazione pubblica alla data di chiusura dell'esercizio cui il conto si riferisce, con l'indicazione delle rispettive destinazioni e dell'eventuale reddito da essi prodotto. I criteri di iscrizione e di valutazione degli elementi patrimoniali attivi e passivi sono, in quanto applicabili, analoghi a quelli stabiliti dall'articolo 2426 del codice civile e dai principi contabili adottati dagli organismi nazionali ed internazionali a ciò deputati.

**L'articolo 44** prevede che, fermo restando quanto previsto dall'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, le amministrazioni pubbliche conformano i propri ordinamenti contabili ai principi contabili applicati di cui di cui all'articolo 4, comma 3, lettera c), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, riguardanti i comuni criteri di contabilizzazione, cui è allegato un nomenclatore contenente le definizioni degli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto, suddiviso per tipologia di amministrazioni pubbliche, al quale si conformano i relativi regolamenti di contabilità. Come precisato in premessa, tale decreto di natura regolamentare è in corso di elaborazione.

**L'articolo 45** disciplina la nota integrativa, parte integrante del bilancio, destinata ad integrare i dati espressi nello stato patrimoniale e nel conto economico. Le informazioni in essa contenute possono validamente colmare le eventuali lacune nella lettura dei dati di bilancio che, per definizione, sono dati numerici e, quindi, sintetici. La nota integrativa è, pertanto, un documento illustrativo di natura tecnico-contabile riguardante l'andamento della gestione dell'amministrazione pubblica nei suoi settori operativi nonché i fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio ed ogni eventuale informazione e schema utile ad una migliore comprensione dei dati contabili. Detto articolo dispone che la nota integrativa si articola in cinque parti e disciplina, altresì, le informazioni obbligatorie contenute nella stessa.

**L'articolo 46** disciplina la situazione amministrativa. Essa (allegato 16), allegata al conto del bilancio, evidenzia la consistenza di cassa iniziale, gli incassi e i pagamenti complessivamente effettuati nell'esercizio, in conto competenza e in conto residui, il saldo alla chiusura dell'esercizio; il totale complessivo delle somme rimaste da riscuotere (residui attivi) e di quelle rimaste da pagare (residui passivi); il risultato finale di amministrazione. La situazione amministrativa deve tener distinti i fondi non vincolati, da quelli vincolati e dai fondi destinati al finanziamento delle spese in conto capitale. Tale ripartizione è illustrata in calce al prospetto dimostrativo della situazione amministrativa.

L'avanzo di amministrazione, può essere utilizzato, nella misura in cui risulti realizzato:

- a) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 5, comma 10, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio e per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;
- b) per il finanziamento di spese di investimento.

L'eventuale disavanzo di amministrazione è applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'articolo 5, comma 8, in aggiunta alle quote vincolate e non disponibili comprese nel risultato contabile di amministrazione.

**L'articolo 47** prevede la redazione di una relazione sulla gestione sull'andamento della gestione nel suo complesso e nei vari settori in cui l'amministrazione pubblica ha operato. Essa pone in evidenza, sotto il profilo finanziario, economico e patrimoniale le modalità di realizzazione delle missioni e dei programmi dell'amministrazione pubblica, in relazione agli obiettivi del programma



pluriennale deliberato dagli organi di vertice, nonché notizie sui principali avvenimenti accaduti dopo la chiusura dell'esercizio. Viene redatta nel rispetto dell'articolo 2428 del codice civile, in quanto applicabile. La relazione specifica, altresì, i risultati conseguiti dai medesimi organi di vertice nell'esercizio di riferimento in relazione all'arco temporale di durata del loro mandato.

**L'articolo 48** prevede il rapporto sui risultati redatto dalle amministrazioni pubbliche alla fine di ciascun esercizio, che contiene le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati e le cause degli eventuali scostamenti rispetto al piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio. Detto rapporto è elaborato nel rispetto delle linee guida generali definite con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 18 settembre 2012, pubblicato nella n. 26 del 27 settembre 2012.

**L'articolo 49** disciplina i contenuti della relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale al rendiconto generale, nella quale detto organo interno di controllo formula valutazioni e giudizi sulla regolarità amministrativo-contabile della gestione nonché valutazioni in ordine alla realizzazione delle attività dirette al perseguimento dei programmi, oltre ad una serie di ulteriori giudizi analiticamente indicati nella disposizione in parola.

**L'articolo 50** prevede una forma di semplificazione nella tenuta delle scritture contabili degli enti di piccole dimensioni, definisce i requisiti affinché gli enti possano ritenersi tali ed indica le scritture contabili, previsionali e consuntive, da redigere in forma abbreviata.

**L'articolo 51** inserisce, fra i documenti che espongono le risultanze della gestione, il consuntivo del centro di costo per missioni e programmi.

**Con l'articolo 52** ha inizio il Capo IV (Servizio di cassa o di tesoreria) e disciplina l'affidamento del servizio di cassa o di tesoreria, prevedendo che, per lo stesso, venga esperita apposita gara ad evidenza pubblica. Il servizio di cassa o di tesoreria delle amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria e di quelle che adottano solo la contabilità civilistica, è affidato in base ad apposita convenzione, deliberata dall'organo di vertice, a imprese autorizzate all'esercizio dell'attività bancaria, ai sensi del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni. Per l'affidamento del servizio si applicano le disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, nonché quanto previsto dall'articolo 88 del presente regolamento. Detta convenzione deve prevedere le modalità per l'autonomo espletamento del servizio di cassa delle strutture periferiche dell'amministrazione pubblica, senza alcun pregiudizio per l'unitarietà del servizio e delle condizioni pattuite e deve prevedere la partecipazione alla rilevazione SIOPE, disciplinata dall'articolo 14 della legge n. 196 del 2009. Per eventuali danni causati all'amministrazione pubblica affidante o a terzi, il tesoriere o cassiere risponde con tutte le proprie attività e con il proprio patrimonio. Il tesoriere o cassiere è responsabile di tutti i depositi, comunque costituiti, intestati all'amministrazione pubblica. L'amministrazione pubblica può avvalersi dei conti correnti postali per l'espletamento di particolari servizi. Unico traente è l'istituto tesorerie o cassiere, previa emissione di apposita reversale da parte dell'amministrazione pubblica con cadenza da stabilirsi nella convenzione medesima. Le modalità per l'espletamento del servizio di cassa o di tesoreria, devono essere coerenti con le disposizioni sulla tesoreria unica di cui alla Legge n. 720 del 1984 e relativi decreti attuativi. Se l'organizzazione dell'amministrazione pubblica e del tesoriere lo consente, il servizio di tesoreria viene gestito con metodologie ad evidenze informatiche con collegamento diretto tra il servizio ragioneria dell'ente ed il tesoriere o cassiere, al fine di consentire l'intercambio dei dati e della documentazione relativi alla gestione del servizio anche ai fini di cui all'articolo 34, comma 9. Infine, viene contemplato che il tesoriere è tenuto a presentare all'amministrazione, entro il termine di trenta giorni dalla chiusura dell'esercizio, il conto della propria gestione.



**L'articolo 53** prevede che il servizio di cassa interno e la gestione economica sono disciplinati dal regolamento di contabilità dell'amministrazione pubblica.

**L'articolo 54** disciplina le anticipazioni di tesoreria, cioè prestiti a breve termine che vengono richiesti al tesoriere o cassiere nel caso in cui, in assenza di liquidità da parte dell'ente, siano necessarie per far fronte a temporanee ed indilazionabili esigenze di cassa.

**Con l'articolo 55** ha inizio il Titolo III (Gestione patrimoniale) e detta norme di indirizzo in tema di gestione dei beni mobili ed immobili. Detto articolo introduce norme di indirizzo disponendo che i beni delle amministrazioni pubbliche si distinguono in immobili e mobili secondo gli articoli 812 e seguenti del codice civile ed in beni materiali ed immateriali. Le amministrazioni pubbliche, anche in relazione alla dimensione ed alla struttura organizzativa, disciplinano nel proprio regolamento di contabilità, le modalità di inventariazione, di classificazione e di gestione dei beni, nonché la nomina dei consegnatari dei beni mobili. I beni in uso e appartenenti al patrimonio delle pubbliche amministrazioni sono iscritti in distinti registri, secondo le indicazioni impartite dai soggetti proprietari.

**L'articolo 56** detta criteri di valutazione dei beni mobili ed immobili.

**Con l'articolo 57** ha inizio il Titolo IV (Spese delegate, resa dei conti e uffici decentrati). Il capo I di detto titolo, che va dall'articolo 57 all'articolo 62, disciplina il processo relativo alla gestione delle spese non direttamente imputabili a bilancio e sono intesi a semplificare ed unificare le procedure per l'ordinazione, il pagamento e la rendicontazione delle spese gestite mediante ordini di provvista fondi a favore di funzionari ordinatori, in sostituzione delle forme di pagamento eseguite mediante aperture di credito.

**L'articolo 57** detta disposizioni, relativamente alla figura dei funzionari ordinatori.

**L'articolo 58** prevede che i dirigenti o i funzionari che hanno facoltà di impegno, autorizzano i titolari degli uffici periferici o decentrati della propria amministrazione all'effettuazione di spese sulla base di un apposito preventivo:

- a) per il funzionamento degli uffici;
- b) per l'attuazione di progetti specifici.

Il preventivo di spesa per il funzionamento degli uffici e per l'attuazione di progetti specifici, articolati in capitoli sulla base delle previsioni condivise, è inviato al servizio ragioneria, per l'inserimento dei dati contabili nelle proprie scritture e per il successivo riscontro. Con le stesse modalità sono comunicate le variazioni.

**L'articolo 59** disciplina l'ordine di provvista fondi ed il conto corrente di bilancio.

**L'articolo 60** reca le modalità di utilizzo delle disponibilità del conto corrente di bilancio, con particolare riferimento alla disciplina degli ordinativi di pagamento.

**L'articolo 61** disciplina le operazioni di chiusura e di rendicontazione delle operazioni derivanti dall'ordine di provvista fondi e da quelle del conto corrente di bilancio.

**L'articolo 62** prevede la figura degli agenti della riscossione, quali soggetti incaricati di riscuotere entrate di qualunque natura e provenienza e tutti coloro che, anche senza legale autorizzazione, si ingeriscono negli incarichi anzidetti e riscuotono somme di spettanza dell'amministrazione pubblica.



Il Capo II del titolo IV, che comprende gli articoli che vanno dal 63 al 66, disciplina gli organi dotati di autonomia gestionale e gli enti collegati.

L'**articolo 63** prevede che le esigenze funzionali ed operative degli organi decentrati sono soddisfatte con gli ordini di provvista fondi emessi dai dirigenti amministrativi competenti a favore dei funzionari ordinatori nel rispetto delle disposizioni contenute nel Capo I del presente titolo. Se agli organi periferici è accordata una pronunciata autonomia amministrativa e contabile, i relativi bilanci sono assoggettati al processo di consolidamento di cui agli articoli 5, comma 13, e 67.

L'**articolo 64** prevede che le entrate e le spese di competenza di particolari gestioni, per le quali non è prevista la redazione del bilancio consolidato sono classificate, a seconda della loro natura, nelle voci di cui ai commi 4 e 5 dell'articolo 13. I relativi bilanci sono allegati al bilancio dell'amministrazione pubblica.

L'**articolo 65** prevede che tutti gli organi dotati di autonomia di gestione e gli enti ed organismi controllati per i quali è prevista la redazione del bilancio consolidato devono chiudere le contabilità di esercizio rispettivamente alla stessa data dell'organo centrale o dell'amministrazione controllante e adottare criteri di valutazione conformi a quelli assunti da quest'ultimo.

L'**articolo 66** prevede che i responsabili degli organi con gestione autonoma e degli enti ed organismi controllati sono obbligati a trasmettere, rispettivamente, all'organo centrale o all'amministrazione controllante le informazioni richieste per la redazione del bilancio consolidato entro i termini stabiliti da questi ultimi.

Con l'**articolo 67** inizia il Capo III. Detto articolo disciplina la redazione del rendiconto consolidato dell'amministrazione pubblica controllante o dell'amministrazione pubblica articolata in organi dotati di autonomia contabile, prevedendo che, ferma restando la disciplina normativa di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 5, comma 13, del presente regolamento, redigono un bilancio consolidato inteso non come una mera aggregazione di dati contabili, bensì quale strumento in grado di fornire l'effettiva informazione sulla realtà economico-finanziaria-patrimoniale complessiva dell'amministrazione pubblica, mediante l'esposizione del bilancio dei singoli organi al netto dei movimenti interni. Tale rendiconto consolidato deve essere redatto nel rispetto dei principi contabili vigenti. Si tratta, in altri termini, di un documento diverso dal bilancio consolidato. L'area di consolidamento di tale documento comprende solamente gli organi periferici, privi di autonoma personalità giuridica ma dotati di autonomia contabile, nonché le amministrazioni pubbliche a carattere associativo e federativo le cui articolazioni adottano la contabilità finanziaria integrata con la contabilità economica. Infatti, oltre al conto economico ed allo stato patrimoniale consolidati, viene previsto anche un conto di bilancio consolidato strutturato per macroaggregati.

Con l'**articolo 68** ha inizio il Titolo V (Sistema di scritture), che comprende gli articoli che vanno dal 68 al 73. Detto titolo disciplina il sistema delle scritture contabile delle amministrazioni pubbliche di cui al presente regolamento, dedicando l'**articolo 68** alle disposizioni in ordine ai sistemi di elaborazione automatica delle informazioni, l'**articolo 69** al sistema contabile integrato delle amministrazioni pubbliche, l'**articolo 70** al sistema di contabilità economico-patrimoniale, l'**articolo 71** al sistema di contabilità economica analitica, l'**articolo 72** alle rilevazioni finanziarie, l'**articolo 73** alle rilevazioni patrimoniali.

Con l'**articolo 74** ha inizio il titolo VI (Sistemi di controllo). Detto titolo pone a carico delle amministrazioni pubbliche la disciplina del sistema dei controlli interni in conformità a quanto



disposto in materia dai decreti legislativi 30 luglio 1999, n. 286, 27 ottobre 2009, n. 150, 30 giugno 2011, n.123, e 14 marzo 2013, n. 33, prevedendo, altresì, che il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale vigilano sull'adozione del sistema dei controlli sulle strutture periferiche, dando atto, nei verbali del collegio, dell'osservanza di tale obbligo.

**L'articolo 75** descrive l'attività intestata al collegio dei revisori dei conti o al collegio sindacale, quali organi dell'amministrazione pubblica. Esso esplica attività di collaborazione con l'organo di vertice dell'amministrazione stessa ed esercita i compiti previsti dall'articolo 20 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale assicura il monitoraggio della spesa pubblica e, pertanto, è obbligatorio acquisire il parere dello stesso, reso collegialmente, sugli schemi degli atti deliberativi riguardanti i bilanci di previsione, variazioni agli stessi, conti consuntivi, contrazioni di mutui e partecipazioni societarie nonché ricognizione ed accertamenti dei residui attivi e passivi ed eliminazione per inesigibilità dei crediti iscritti nella situazione patrimoniale. Nello svolgimento dell'attività di controllo, i collegi si conformano ai principi di indipendenza, di etica professionale e di revisione, adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato. Restano fermi gli ulteriori adempimenti previsti dal presente decreto e gli altri compiti ad essi demandati dalla normativa vigente.

**L'articolo 76** dispone che copia del verbale del collegio dei revisori dei conti o sindacale è inviata, entro cinque giorni dalla sua sottoscrizione, al rappresentante legale dell'amministrazione pubblica, all'amministrazione vigilante e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato - Ispettorato generale di finanza. Tale disposizione, inoltre, prevede che il libro dei verbali del collegio dei revisori dei conti o sindacale è custodito presso la sede dell'amministrazione pubblica e, in merito alla sua tenuta, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 2421 del codice civile. Nei verbali dei collegi deve darsi atto dell'osservanza dell'obbligo continuo di vigilanza sul sistema dei controlli presenti nella amministrazione pubblica.

**L'articolo 77** detta disposizioni in materia di incompatibilità e responsabilità dei componenti del collegio dei revisori dei conti o dei collegi sindacali.

**L'articolo 78** prevede che, ferme restando le competenze affidate in materia al collegio dei revisori dei conti o sindacale, il regolamento di contabilità dell'amministrazione pubblica, può prevedere autonome verifiche di cassa da parte della direzione amministrativa dell'amministrazione pubblica. Della verifica viene redatto verbale da custodire agli atti dell'ufficio controllato. Il collegio dei revisori dei conti o sindacale, nelle sue periodiche verifiche, vigila sulla esatta osservanza delle disposizioni di cui al comma 1, acquisendo la relativa documentazione.

**Con l'articolo 79 inizia il Capo III relativo al controllo di gestione. In particolare, l'articolo 79** definisce il contenuto e i principi organizzativi del controllo di gestione, in osservanza alle disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni, e del titolo II del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale vigila, nell'ambito della propria attività periodica, sull'osservanza delle disposizioni di cui al comma 1.

**L'articolo 80** disciplina il contenuto dell'attività di referto del controllo di gestione.

**Con l'articolo 81** ha inizio l'ultimo titolo del decreto dedicato alle disposizioni particolari. Nello specifico, detto articolo prevede disposizioni in ordine al bilancio tecnico-finanziario degli enti previdenziali ed assistenziali pubblici, prevedendo che tali enti siano tenuti a predisporre, ogni tre anni, un bilancio tecnico che proietta gli elementi attivi, contributi, trasferimenti e redditi patrimoniali-, e passivi, prestazioni, sulla scorta di ipotesi evolutive di ordine demografico,



economico e finanziario. Il bilancio tecnico è deliberato dall'organo generale di vertice e trasmesso al Ministero vigilante e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – Ispettorato generale di finanza e dovrà essere accompagnato da una relazione nella quale saranno indicati, in particolare, i criteri delle azioni correttive necessarie per pervenire alla eliminazione di eventuali situazioni di squilibrio tecnico, anche formulando proposte al Ministero vigilante e alla Ragioneria generale dello Stato, intese all'adeguamento delle entrate contributive e delle prestazioni previdenziali. Il bilancio tecnico viene annualmente allegato allo stato patrimoniale di cui all'articolo 43. La nota integrativa, di cui all'articolo 45, riporta annualmente i dati salienti del bilancio tecnico. Quando sia ravvisata l'urgenza di un accertamento dell'andamento economico-finanziario dell'amministrazione pubblica, il Ministero vigilante ed il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato possono richiedere la predisposizione del bilancio tecnico ancor prima della scadenza del triennio.

I bilanci degli enti previdenziali e assistenziali privati o privatizzati di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103, restano disciplinati dalle vigenti norme di settore. Si richiamano, al riguardo, oltre quanto previsto dai citati decreti legislativi, l'articolo 3 della legge 8 agosto 1995, n. 335, come modificato dall'articolo 1, comma 763, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e l'articolo 24, comma 24, del decreto legge 6 novembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

**L'articolo 82** disciplina l'erogazione di spese su aperture di credito erariali, prevedendo che determinate somme che, in base a particolari disposizioni, sono affidate in gestione all'amministrazione pubblica per conto dello Stato mediante aperture di credito, sono erogate e rendicontate secondo la normativa vigente in materia di contabilità generale dello Stato. Gli eventuali fondi erogati da altre amministrazioni pubbliche anche comunitarie o sovranazionali devono essere gestiti e rendicontati osservando le norme in base alle quali l'erogazione viene effettuata e in carenza di esse devono essere osservate le disposizioni di cui al comma 1. Il presidente dell'amministrazione pubblica, nella veste di funzionario delegato, dispone i pagamenti a favore degli aventi diritto sulle aperture di credito mediante emissione di ordini, vistati dal responsabile del servizio di ragioneria. La contabilità delle aperture di credito e dei fondi erogati ai sensi dei commi 1 e 2 è distinta da quella della gestione del bilancio dell'amministrazione pubblica. È vietato effettuare anticipazioni di cassa da parte dell'amministrazione pubblica, per tutte le spese che devono per legge gravare sulle predette aperture di credito o essere imputate alla gestione dei fondi erogati ai sensi dei commi 1 e 2; è vietato, altresì, utilizzare le somme in deroga, anche temporanea, al loro vincolo di destinazione. Le gestioni disciplinate dal presente articolo sono evidenziate tra i conti d'ordine dello stato patrimoniale.

**Con l'articolo 83 ha inizio il Titolo VIII che detta le disposizioni diverse e finali.** L'articolo 83 detta disposizioni in ordine alla trasmissione, ai sensi dell'articolo 24, comma 2, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, del bilancio preventivo, dell'assestamento e delle variazioni allo stesso nonché del rendiconto generale delle amministrazioni pubbliche, alla banca dati unitaria di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, secondo le modalità e schemi ivi previsti. Nelle more della realizzazione della predetta banca dati, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui all'articolo 15 della medesima legge n. 196 del 2009, e successive modificazioni. Ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, ciascuna amministrazione pubblica, nell'ambito dello sviluppo dei propri sistemi informatici deve consentire, attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei sistemi medesimi ovvero con l'utilizzo di idonee procedure telematiche, la trasmissione e la ricezione di ogni documento e informazione necessaria all'attuazione della legge n. 196 del 2009, e successive modificazioni, nonché i flussi informativi di cui al presente regolamento, garantendo l'integrità, la conformità e la provenienza dei documenti anche al fine della dematerializzazione della documentazione medesima.



**L'articolo 84** è volto, da un lato, a non lasciare non risarciti i danni arrecati alle pubbliche amministrazioni e, dall'altro, ad evitare che inottemperanze relative all'obbligo di denuncia comportino di fatto il mancato risarcimento dei danni subiti dall'amministrazione pubblica. Per cui per tale adempimento si è fatto riferimento alle nuove specifiche disposizioni introdotte in materia dal decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174 in particolare, alla Parte II - Titolo I - Capo I (Denuncia di Danno), articoli da 51 a 54.

**L'articolo 85** disciplina il regime delle spese di rappresentanza, definendo il concetto di spesa di rappresentanza ed individuando i tipi di spese ammissibili, le modalità e le condizioni di utilizzo delle risorse all'uopo stanziate.

Gli articoli dall'86 al 90 contengono disposizioni di chiusura.

**L'articolo 86** dispone che gli allegati costituiscono parte integrante e sostanziale del decreto.

**L'articolo 87** prevede che, al fine di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio e di consentire il perseguimento da parte delle amministrazioni pubbliche degli obiettivi di finanza pubblica, come previsto dall'articolo 1, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana e sul sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze, in relazione al processo evolutivo delle fonti normative che concorrono a costituire il presupposto e alle esigenze del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici, può aggiornare la rappresentazione contabile degli schemi di bilancio, allegati al presente decreto, anche in ragione degli aggiornamenti disposti con DM all'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.

**L'articolo 88** stabilisce la nuova disciplina dell'attività negoziale delle amministrazioni pubbliche. Pertanto, le amministrazioni pubbliche, nell'affidamento ed esecuzione di opere e lavori, servizi e forniture di beni, applicano le disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 e tengono conto altresì degli atti di indirizzo e delle linee guida di carattere generale emanati in attuazione delle previsioni di cui al citato decreto legislativo n. 50 del 2016.

**L'articolo 89** dispone che l'attività amministrativo-contabile, per quanto non previsto dal decreto, si svolge nel rispetto dei principi generali di contabilità pubblica e delle norme fiscali e civilistiche vigenti.

**L'articolo 90** fissa l'entrata in vigore del presente decreto al trenta settembre successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana. Il comma 2 stabilisce che dalla predetta data è abrogato il regolamento approvato con decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, salvo che per gli adempimenti contabili e per il rendiconto generale relativi alla gestione dell'esercizio in corso alla stessa data.



## RELAZIONE TECNICA

Il presente regolamento reca norme di carattere ordinamentale prive di effetti per la finanza pubblica.

Il provvedimento, che si inserisce nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche introdotto dalla nuova legge di contabilità e finanza pubblica, dà attuazione all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo n. 91 del 2011, che demanda ad uno o più regolamenti da emanarsi su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97 (*Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla L. 20 marzo 1975, n. 70*), da adottarsi tenendo conto del sistema di classificazione delle spese e delle entrate di cui al Titolo III del medesimo decreto legislativo.

L'attuazione della disciplina sopra richiamata non implica, pertanto, nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

La verifica della presente relazione tecnica, effettuata ai sensi e per gli effetti dell'art. 17, comma 1, della legge 31 dicembre 2012, n. 190 ha avuto esito

POSITIVO

NEGATIVO



**20 MAR 2018**

Il Ragioniere Generale dello Stato



**ANALISI DI IMPATTO DELLA REGOLAMENTAZIONE (A.I.R.)**  
(all. "A" alla Direttiva P.C.M. 16 gennaio 2013)

**Titolo:** Schema di Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91

**Referente:** Dott. Roberto Alessandrini, dirigente Ufficio II – I.G.F. del Dipartimento della RGS – tel. n. 0647613699

**Sezione 1 - Contesto e obiettivi dell'intervento di regolamentazione**

Il presente regolamento si inserisce nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche introdotto dalla nuova legge di contabilità e finanza pubblica, che ha delegato il Governo ad adottare regole contabili uniformi in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica, in raccordo con la normativa europea ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi. In attuazione della delega contenuta nell'articolo 2, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, al fine di conseguire i suddetti obiettivi di armonizzazione, è stato adottato, con riferimento alle amministrazioni pubbliche diverse da quelle statali, ai sensi del medesimo articolo 2 della legge n. 196 del 2009, con esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, rubricato "Disposizioni di attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili", che detta le regole generali di contabilità e di bilancio prevedendo, tra l'altro, l'individuazione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato, la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale, nonché la definizione di un sistema di indicatori di risultato misurabili e semplici, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni.

In particolare, ai sensi dell'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, è stato emanato il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132 recante il regolamento concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche.

In tale processo, il presente provvedimento dà attuazione invece all'articolo 4, comma 3, lettera b), dello stesso decreto legislativo n. 91 del 2011, che prevede la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97 (Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla L. 20 marzo 1975, n. 70), da adottarsi tenendo conto del sistema di classificazione delle spese e delle entrate di cui al Titolo III del medesimo decreto legislativo.

**A) Rappresentazione del problema da risolvere e delle criticità constatate, anche con riferimento al contesto internazionale ed europeo, nonché delle esigenze sociali ed economiche considerate**

La disciplina vigente presenta carenze per quanto riguarda l'uniformizzazione delle procedure contabili connesse ai sistemi contabili di bilancio, nonché in relazione al coordinamento dei principi contabili generali con quelli per il consolidamento dei conti delle amministrazioni pubbliche.

conformare, nel rispetto dei propri ordinamenti, le regole di amministrazione e gestione ai principi del presente regolamento.

### **Sezione 2 - Procedure di consultazione precedenti l'intervento**

Non sono richieste procedure di consultazione. In proposito, occorre precisare che, ai sensi dell'art. 2, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le Amministrazioni interessate avevano la propria rappresentanza nel Comitato per i principi contabili delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 5 del predetto art. 2 della legge n. 196 del 2009.

Inoltre, si è provveduto a richiedere il parere della Corte dei Conti che si è espressa con parere n. 1/2015/CONS reso dalle Sezioni riunite nell'adunanza del 2 marzo 2015 e successivamente con parere n. 2/2017/CONS reso dalle Sezioni riunite nell'adunanza del 29 novembre 2017. In riferimento al parere n. 2/2017/CONS ed in particolare con riguardo alla necessità, evidenziata dalla Corte dei Conti, di evitare, nell'applicazione della norma di cui all'art. 67 (Rendiconto consolidato), un aggravio di adempimenti da parte delle pubbliche amministrazioni tenute a predisporre il rendiconto consolidato in aggiunta al bilancio consolidato di cui all'art. 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, si rappresenta che l'obbligo di redazione del rendiconto consolidato è posto in capo alle amministrazioni pubbliche i cui organi periferici siano dotati di autonomia amministrativa, gestionale e contabile, o che abbiano carattere associativo o federativo (disposizione già presente nel vigente DPR n. 97/2003, art. 5, comma 14, e art. 73), mentre il bilancio consolidato (di cui al citato art. 18 del D.Lgs. n. 91/2011) dovrà essere redatto dalle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati. Conseguentemente, l'applicazione dell'art. 67 non determinerà un inutile aggravio di adempimenti.

### **Sezione 3 - Valutazione dell'opzione di non intervento di regolamentazione (opzione zero)**

Il non intervento comporterebbe il proseguimento dei problemi evidenziati nella Sezione I.

### **Sezione 4 - Opzioni alternative all'intervento regolatorio**

Non sono emerse opzioni alternative all'intervento regolatorio.

Va segnalato, altresì, che gli effetti positivi dell'intervento regolatore sono stati oggetto di valutazione da parte del Comitato per i principi contabili delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 2, comma 5, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, per quanto attiene ai profili di coerenza con le finalità della richiamata legge di contabilità e finanza pubblica.

### **Sezione 5 - Giustificazione dell'opzione regolatoria proposta e valutazione degli oneri amministrativi e dell'impatto sulle PMI**

**A) Svantaggi e i vantaggi dell'opzione prescelta, per i destinatari diretti e indiretti, a breve e a medio-lungo termine, adeguatamente misurati e quantificati, anche con riferimento alla possibile incidenza sulla organizzazione e sulle attività delle pubbliche amministrazioni, evidenziando i relativi vantaggi collettivi netti e le relative fonti di informazione;**

L'intervento non presenta svantaggi, bensì piuttosto vantaggi sotto il profilo della uniformità delle funzioni di programmazione, di gestione, di rendicontazione e di controllo delle scritture

dell'intervento regolatorio, con i mezzi e con le modalità già in essere nell'ambito della vigente disciplina.

**D) Meccanismi eventualmente previsti per la revisione dell'intervento regolatorio;**

Sarà predisposta la verifica di impatto regolatorio, nella quale verranno presi in esame i benefici prodotti dall'intervento, anche in termini di rapporto costi-benefici.

**E) Aspetti prioritari da monitorare in fase di attuazione dell'intervento regolatorio e considerare ai fini della VIR.**

Gli aspetti prioritari da monitorare in fase di attuazione dell'intervento regolatorio riguardano sia la correttezza della regolarità della gestione amministrativo contabile che la verifica del raggiungimento degli obiettivi tra la fase di programmazione e rendicontazione della spesa. Tale monitoraggio verrà effettuato nell'ambito dell'attività di vigilanza sulle amministrazioni pubbliche, con particolare riguardo al processo di perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica. Inoltre, al fine di assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica ci si avvarrà anche della Banca dati unitaria istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze nonché del supporto dei revisori e sindaci nei collegi di revisione o sindacali delle stesse amministrazioni pubbliche destinatarie dell'intervento regolatorio.

Nell'intervento regolatore non si fa ricorso alla rilegificazione e alla delegificazione, né a strumenti di semplificazione normativa.

*8) Verifica dell'esistenza di progetti di legge vertenti su materia analoga all'esame del Parlamento e relativo stato dell'iter.*

Non vi sono progetti di legge vertenti su analoga materia all'esame del Parlamento.

*9) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi di costituzionalità sul medesimo o analogo oggetto.*

Non risultano pendenti giudizi di costituzionalità sull'oggetto dell'intervento regolatore.

## **PARTE II. CONTESTO NORMATIVO COMUNITARIO E INTERNAZIONALE**

*10) Analisi della compatibilità dell'intervento con l'ordinamento comunitario.*

Il presente regolamento si inserisce nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche introdotto dalla nuova legge di contabilità e finanza pubblica e, in particolare, dà attuazione all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo n. 91 del 2011, che prevede la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97 (*Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla L. 20 marzo 1975, n. 70*), da adottarsi tenendo conto del sistema di classificazione delle spese e delle entrate di cui al Titolo III del medesimo decreto legislativo, nel rispetto degli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale.

*11) Verifica dell'esistenza di procedure di infrazione da parte della Commissione Europea sul medesimo o analogo oggetto.*

Non risultano allo stato avviate procedure di infrazione sul medesimo o su analogo oggetto da parte della commissione europea.

*12) Analisi della compatibilità dell'intervento con gli obblighi internazionali.*

Il provvedimento non contrasta con gli obblighi internazionali.

*13) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee sul medesimo o analogo oggetto.*

Non risultano pendenti giudizi innanzi alla Corte di giustizia delle comunità europee in ordine alle medesime o ad analoghe materie.

*14) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte Europea dei Diritti dell'uomo sul medesimo o analogo oggetto.*

Non risultano pendenti giudizi innanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo sul medesimo o su analogo oggetto.

L'intervento regolatore prevede che - al 30 settembre successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana - le pubbliche amministrazioni, di cui all'art. 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, sono tenute a conformare la propria gestione ai principi contabili generali di cui all'allegato 1 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91 ed adottano gli schemi di bilancio di cui al provvedimento ed adeguano se necessario i propri regolamenti di amministrazione e contabilità e conformano gli schemi di bilancio relativi alla previsione, all'assestamento e al rendiconto.

*23) Verifica della piena utilizzazione e dell'aggiornamento di dati e di riferimenti statistici attinenti alla materia oggetto del provvedimento, ovvero indicazione della necessità di commissionare all'Istituto nazionale di statistica apposite elaborazioni statistiche con correlata indicazione nella relazione economico-finanziaria della sostenibilità dei relativi costi.*

Non sono stati utilizzati riferimenti statistici attinenti alla materia oggetto del provvedimento.



*Ministero dell'Economia e delle Finanze*

Ufficio legislativo Economia

ACC/17-REG/4738

Roma, 30 MAR 2018

Al Consiglio di Stato  
Sezione consultiva per gli atti normativi  
ROMA

E p.c.

Alla Presidenza del Consiglio dei Ministri  
Dipartimento per gli affari giuridici e legislativi  
ROMA

All'Ufficio del coordinamento legislativo  
SEDE

Al Dipartimento della ragioneria generale dello Stato  
SEDE

OGGETTO: schema decreto del Presidente della Repubblica recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".

Ai fini dell'acquisizione del prescritto parere, si trasmette lo schema di decreto indicato in oggetto, deliberato dal Consiglio dei Ministri in data 16 marzo 2018, unitamente alla relazione di accompagnamento.

Si trasmettono, altresì, i pareri resi dalla Corte dei conti a Sezioni riunite, nell'adunanza del 2 marzo 2015 e nell'adunanza del 29 novembre 2017.

IL CAPO DELL'UFFICIO



*Ministero  
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPettorato Generale di Finanza

UFFICIO II

Roma,

Visto:

**Si trasmetta al Consiglio  
di Stato per il parere.**

IL MINISTRO

Articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. Emanazione Regolamento. Richiesta di parere al Consiglio di Stato

Il presente schema di regolamento si inserisce nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche introdotto dalla nuova legge di contabilità e finanza pubblica, che ha delegato il Governo ad adottare regole contabili uniformi in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica, in raccordo con la normativa europea ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi (articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196).

Ai sensi del citato articolo 2 della legge n. 196/2009, al fine di conseguire i suddetti obiettivi di armonizzazione è stato adottato, con riferimento alle amministrazioni pubbliche diverse da quelle statali, con esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, recante *“Disposizioni di attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili”*.

Tale decreto legislativo detta le regole generali di contabilità e di bilancio prevedendo, tra l'altro, l'individuazione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato, la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale, nonché la definizione di un sistema di indicatori di risultato misurabili e semplici, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni.

In tale contesto, lo schema di regolamento che viene presentato attua l'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo n. 91/2011, che demanda ad uno o più regolamenti, da emanarsi su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97 (Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla L. 20 marzo 1975, n. 70), da adottarsi tenendo conto del sistema di classificazione delle spese e delle entrate di cui al Titolo III del medesimo decreto legislativo.

La suddetta disposizione, come modificata dall'articolo 5, comma 7-bis, del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, prevede, altresì, che nell'ambito della revisione del D.P.R. n. 97 del 2003 si assuma il medesimo ambito di applicazione di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 91 del 2011, che, a sua volta, rimanda alla definizione di “amministrazioni pubbliche” dettata, ai fini della applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (vale a dire, a decorrere dall'anno 2012, gli enti ed i soggetti indicati a fini statistici dall'ISTAT nell'apposito elenco oggetto del comunicato del medesimo Istituto in data 30 settembre 2011, pubblicato in pari data nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 228, e successivi aggiornamenti effettuati sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti dell'Unione europea, le Autorità indipendenti e, comunque, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del

decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni), con esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale.

Occorre soggiungere che lo schema di provvedimento in questione ha acquisito un primo preventivo parere della Corte dei Conti - Sezioni riunite - nell'adunanza del 2 marzo 2015 (Parere n. 377/D) formulando sullo schema talune osservazioni le quali sono state prontamente recepite.

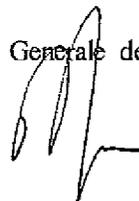
Successivamente, detto schema è stato ulteriormente oggetto di revisione al fine di riallineare il provvedimento sia alle nuove disposizioni introdotte a seguito dell'emanazione del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 "*Codice dei contratti pubblici*" e del decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174 "*Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell'articolo 20 della legge 7 agosto 2015, n. 124*", che a talune osservazioni pervenute dal Dipartimento per gli affari giuridici e legislativi (DAGL) della Presidenza del Consiglio dei Ministri. Queste ultime circostanze hanno comportato, inevitabilmente, un rallentamento del suo iter approvativo.

In considerazione delle modifiche apportate allo schema in rassegna, si è ritenuto pertanto utile acquisire di nuovo il parere della Corte dei conti, che è stato reso, dalle Sezioni Riunite, nell'adunanza del 29 novembre 2017 (parere n. 2/2017/Cons).

Pertanto, dopo aver recepito anche alcune osservazioni formulate dalla Corte dei conti, lo schema di regolamento è stato esaminato dal Consiglio dei ministri che ha adottato la preliminare deliberazione, nella riunione del 16 marzo 2018.

Tanto premesso, si sottopone per il visto ai fini della trasmissione al Consiglio di Stato per il parere previsto dall'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400.

Il Ragioniere Generale dello Stato



**SCHEMA DI DECRETO DEL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA RECANTE  
REGOLAMENTO CONCERNENTE L'AMMINISTRAZIONE E LA CONTABILITÀ  
DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE DI CUI ALL'ARTICOLO 4, COMMA 3,  
LETTERA B), DEL DECRETO LEGISLATIVO 31 MAGGIO 2011, N. 91.**

**IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA**

Visto l'articolo 87, quinto comma, della Costituzione;

Visto l'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, e successive modificazioni, concernente disciplina dell'attività di Governo e ordinamento della Presidenza del Consiglio dei Ministri;

Vista la legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, recante la legge di contabilità e finanza pubblica;

Visto l'articolo 2, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, che ha delegato il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ad esclusione delle regioni, degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, con il quale è stato emanato il regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui alla legge 20 marzo 1975, n. 70;

Visto il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, ed in particolare l'articolo 4, comma 3, lettera b), che dispone la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, tenendo conto anche di quanto previsto dal titolo III del suddetto decreto;

Visto il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 1° ottobre 2013 concernente la sperimentazione della tenuta della contabilità finanziaria sulla base della nuova configurazione del principio della competenza finanziaria, ai sensi dell'articolo 25, comma 1, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, ed istruzioni operative relative alla classificazione di bilancio per missioni e programmi, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 5 novembre 2013, n. 259, S.O.;

Visto il decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 recante: "Codice dei contratti pubblici.";

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, recante il regolamento concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91;

Vista la legge 24 dicembre 2012, n. 243, concernente le disposizioni per l'attuazione del principio di pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione;

Acquisito il parere reso dalla Corte dei conti, a Sezioni riunite, nell'adunanza del 2 marzo 2015 e successivamente in data 29 novembre 2017;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 16 marzo 2018;

Udito il parere del Consiglio di Stato, espresso dalla Sezione consultiva per gli atti normativi nell'adunanza del \_\_\_\_\_;

Acquisito il parere delle competenti Commissioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;

Vista la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del \_\_\_\_\_;

Sulla proposta del Ministro dell'economia e delle finanze;



E m a n a  
il seguente regolamento:

## **TITOLO I** **Disposizioni generali**

### **Capo I** **Definizioni e principi informativi**

#### **ART. 1** **(Definizioni e denominazioni)**

1. Nel presente regolamento si intendono per:

- a) amministrazioni pubbliche: le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, diverse dalle amministrazioni centrali dello Stato;
- b) capitolo: unità elementare ai fini della gestione e della rendicontazione. Può essere ripartito in articoli;
- c) cassiere: il responsabile del servizio cassa esercitato per conto di un'amministrazione pubblica. È un istituto di credito che, previa sottoscrizione di una convenzione, provvede a riscuotere le entrate ed a pagare le spese per conto di un'amministrazione pubblica senza alcuna corresponsabilità nella gestione delle risorse. L'unico limite per le spese è rappresentato dall'ammontare delle disponibilità numerarie depositate presso di esso;
- d) centro di costo: unità organizzativa, corrispondente ad un centro di responsabilità o alle strutture organizzative di livello inferiore, qualora esistenti, cui vengono imputati i costi diretti ed indiretti al fine di conoscerne il costo complessivo ed a cui è assegnata la responsabilità di gestire le risorse umane, e strumentali dalle quali si generano i costi; l'attribuzione di costi indiretti può avvenire anche per il tramite di centri di costo contabili non corrispondenti ad unità organizzative e utilizzati per l'imputazione di tali costi al fine di un successivo ribaltamento sugli altri centri di costo;
- e) centro di ricavo/provento: unità organizzativa, corrispondente ad un centro di responsabilità, cui vengono imputati i ricavi e i proventi, diretti ed indiretti, riconducibili alla responsabilità della stessa unità organizzativa; l'attribuzione di ricavi/proventi indiretti può avvenire anche per il tramite di centri di ricavo/provento contabili, non corrispondenti ad unità organizzative e utilizzati per l'imputazione di tali proventi al fine di un successivo ribaltamento sugli altri centri di ricavo/provento;
- f) centro di responsabilità: unità organizzativa di livello dirigenziale generale o inferiore cui vengono assegnate le risorse finanziarie, umane e strumentali;
- g) costo/onere: il costo è la causa economica dell'uscita finanziaria sopportata dall'operatore economico per acquisire un fattore produttivo; l'onere non sempre presuppone una corrispettiva operazione di scambio ma può anche afferire ad altre attività istituzionali o erogative che incidono negativamente sul patrimonio dell'amministrazione pubblica;
- h) direttore generale: altrimenti denominato segretario generale, o figura analoga, è il responsabile dell'intera attività organizzativa, amministrativa e gestionale dell'amministrazione pubblica;
- i) entrata finanziaria: l'aumento di valori numerari certi, assimilati e presunti attivi, ovvero la diminuzione di valori numerari certi, assimilati e presunti passivi; rappresenta l'incremento o l'acquisizione di risorse finanziarie;
- l) funzionario ordinatore: il dirigente o funzionario a favore del quale sono concesse autorizzazioni di spesa con ordini di provvista fondi. Il funzionario ordinatore equivale al funzionario delegato;
- m) macroaggregati: articolazione dei programmi secondo la natura economica della spesa;
- n) missioni: funzioni principali e obiettivi strategici perseguiti con la spesa. Le missioni sono definite in base allo scopo istituzionale dell'amministrazione pubblica, come individuato dalla legge e dallo statuto, in modo da fornire la rappresentazione delle singole funzioni politico-istituzionali



perseguite con le risorse finanziarie, umane e strumentali disponibili. Le missioni sono elaborate nel rispetto delle linee guida generali definite con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 12 dicembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19 dicembre 2012, n. 295;

o) ordine di provvista fondi: è un'autorizzazione ad impegnare (impegno provvisorio: diventerà definitivo alla chiusura dell'esercizio per un importo pari ai pagamenti contabilizzati). Non è un titolo di spesa estinguibile in quietanza di entrata. Equivale all'ordine di accreditamento;

p) organo di vertice: l'organo competente a definire le scelte strategiche e le politiche di settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività dell'amministrazione pubblica;

q) piano dei conti integrato: insieme di conti che rilevano le entrate e le spese in termini di contabilità finanziaria, i proventi/ricavi ed i costi/oneri in termini di contabilità economico-patrimoniale;

r) piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio: documento che illustra il contenuto di ciascun programma di spesa ed espone informazioni sintetiche relative ai principali obiettivi da realizzare, con riferimento ai programmi triennali di bilancio provenienti dalla programmazione finanziaria. Riporta gli indicatori individuati per quantificare gli obiettivi triennali nonché la misurazione annuale degli stessi indicatori per monitorare i risultati conseguiti;

s) programmi: unità di rappresentazione del bilancio che identificano in modo sintetico gli aggregati omogenei di attività realizzate dall'amministrazione pubblica per il perseguimento delle finalità individuate nell'ambito di ciascuna missione;

t) preposto/titolare del centro di responsabilità: un dirigente o funzionario all'uopo incaricato;

u) rapporto sui risultati: documento, redatto alla fine di ciascun esercizio, che contiene le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati e le cause degli eventuali scostamenti rispetto a quanto previsto nel "piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio";

v) regolamento di contabilità: il regolamento di amministrazione e contabilità adottato da ciascuna amministrazione pubblica in esecuzione e ad integrazione del presente regolamento;

z) ricavo/provento: il ricavo è la causa economica dell'entrata finanziaria che l'operatore economico riceve dallo scambio di beni e servizi; il provento non sempre presuppone una corrispettiva operazione di scambio ma può anche afferire ad altre attività istituzionali o erogative che incidono positivamente sul patrimonio dell'amministrazione pubblica;

aa) risultato di amministrazione: somma algebrica tra il fondo di cassa, o deficit di cassa, residui attivi e residui passivi. Se il saldo è di segno positivo, negativo o uguale a zero, il risultato costituisce, rispettivamente, avanzo, disavanzo o pareggio di amministrazione;

bb) servizio ragioneria: l'ufficio bilancio, o servizio finanziario, o servizio analogo individuato nel regolamento di organizzazione dell'amministrazione a cui è affidata la rilevazione contabile della gestione finanziaria ed economica;

cc) sistema di bilancio di previsione: è composto dai diversi documenti concernenti la previsione e la programmazione annuale e pluriennale per la gestione finanziaria, economica e patrimoniale dell'amministrazione pubblica che dà origine a diversi documenti annuali e pluriennali;

dd) spesa: rappresenta l'esborso finanziario/monetario riferito all'acquisizione delle risorse;

ee) tesoriere: il responsabile del servizio tesoreria svolto per conto di un'amministrazione pubblica. È un istituto di credito che provvede a riscuotere le entrate ed a pagare le spese per conto di un'amministrazione pubblica. A differenza del cassiere, gestisce le risorse numerarie sulla base del bilancio di previsione approvato e delle delibere di variazione debitamente esecutive. Può eseguire pagamenti solo entro i limiti di stanziamento dei capitoli. Alla fine dell'esercizio deve rendere all'ente il conto della propria gestione di cassa e, previo concordamento, lo deve trasmettere alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti per il discarico;

ff) uscita finanziaria: la diminuzione di valori numerari certi, assimilati e presunti attivi, ovvero l'aumento di valori numerari certi, assimilati e presunti passivi.

## ART. 2



### ***(Ambito di applicazione)***

1. L'ordinamento finanziario e contabile delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, diverse dalle amministrazioni centrali dello Stato, che adottano la contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale, è regolato dalle disposizioni contenute nel presente regolamento. Le Università adottano il sistema di contabilità disciplinato dal decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18, e sono comunque tenute a conformare, nel rispetto dei propri ordinamenti, le regole di amministrazione e gestione ai principi del presente regolamento.
2. Il regolamento di contabilità, deliberato dall'organo di vertice, corredato dallo statuto è trasmesso, per l'esame, all'amministrazione vigilante ed al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.
3. Le amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità civilistica sono tenute a conformare, nel rispetto dei propri ordinamenti, le regole di amministrazione e gestione ai principi del presente regolamento.
4. Per le amministrazioni pubbliche non direttamente destinatarie, il presente regolamento costituisce un insieme di principi, cui dette amministrazioni, nell'ambito della propria autonomia regolamentare, possono far riferimento ai fini dell'adozione dei regolamenti di amministrazione e contabilità.

### **ART. 3**

#### ***(Indirizzo politico-amministrativo e gestione delle risorse)***

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 4 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, in materia di separazione tra direzione politica e controllo, da un lato, e attuazione della programmazione e gestione delle risorse, dall'altro, l'organo di vertice:
  - a) definisce le linee strategiche triennali e le politiche di settore, in conformità alle missioni ed ai programmi dell'amministrazione pubblica, secondo le direttive del Governo e dell'amministrazione vigilante nonché del documento di economia e finanza di cui all'articolo 10 della legge n. 196 del 2009, e successive modificazioni, sulla scorta delle proposte del direttore generale;
  - b) emana le direttive generali per l'azione amministrativa e per la conseguente gestione;
  - c) assegna a ciascun centro di responsabilità una quota parte delle dotazioni di bilancio dell'amministrazione pubblica, commisurata alle risorse finanziarie disponibili, alle attività determinate per l'assolvimento delle correlative funzioni finali, strumentali o di supporto, secondo i criteri organizzativi di cui all'articolo 5 del citato decreto legislativo n. 165 del 2001.
2. L'assetto organizzativo dell'amministrazione pubblica si compone di centri di responsabilità, determinati con riferimento ad aree omogenee di attività, anche di carattere strumentale, inerenti alle competenze istituzionali. La gestione e la realizzazione di ciascun programma di spesa è attribuita in maniera univoca ai centri di responsabilità amministrativa.
3. Il titolare del centro di responsabilità è responsabile della gestione e dei risultati derivanti dall'impiego delle risorse umane, finanziarie e strumentali assegnategli.

### **ART. 4**

#### ***(Principi contabili generali)***

1. Le amministrazioni pubbliche conformano la propria gestione ai principi contabili generali di cui all'allegato 1 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

### **ART. 5**

#### ***(Principi informativi per la gestione e la formazione del bilancio di previsione)***

1. L'esercizio ha la durata di un anno. Esso inizia il 1° gennaio e termina il successivo 31 dicembre.
2. La gestione si svolge in base al bilancio di previsione, deliberato dall'organo di vertice entro i termini di cui all'articolo 24 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.



3. La gestione è unica, come unico è il relativo bilancio, salvo che speciali norme di legge o disposizioni statutarie prevedano la compilazione di separati bilanci per singole gestioni amministrative dalla stessa amministrazione pubblica.
4. Sulla base del criterio dell'integrità, tutte le entrate devono essere iscritte in bilancio al lordo delle spese di riscossione e di altre eventuali spese ad esse connesse. Parimenti tutte le spese devono essere iscritte in bilancio integralmente, senza alcuna riduzione delle correlative entrate.
5. Il bilancio di previsione è formulato in termini di competenza e di cassa ed è articolato secondo quanto disposto dall'articolo 13. I programmi sono determinati dall'organo di vertice in modo da assicurare la rispondenza con gli obiettivi assegnati annualmente ai responsabili della gestione economica, finanziaria e patrimoniale.
6. Il bilancio di previsione dell'esercizio di competenza deve consentire la comparabilità degli stanziamenti proposti con quelli dell'esercizio precedente definiti al momento della redazione del documento previsionale.
7. Sono considerate incassate le somme versate al tesoriere o al cassiere e pagate le somme erogate dal tesoriere o dal cassiere.
8. Nel bilancio di previsione è iscritta come posta a sé stante, rispettivamente dell'entrata e della spesa, l'avanzo o il disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce; è iscritto, altresì, tra le entrate del bilancio di cassa, ugualmente come posta autonoma, l'ammontare presunto del fondo di cassa all'inizio dell'esercizio cui il bilancio si riferisce.
9. Gli stanziamenti in entrata sono iscritti in bilancio, in relazione ai titoli, alle tipologie ed alle categorie, previo accertamento della loro attendibilità e congruità, mentre quelli relativi alle spese sono iscritti in relazione alle missioni ed ai programmi ed ai macroaggregati dell'amministrazione pubblica, nel rispetto dei vincoli fissati dai documenti previsti dal bilancio di previsione di cui all'articolo 21 della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Rimane preclusa ogni quantificazione basata sul mero calcolo della spesa storica incrementale.
10. Il bilancio di previsione deve risultare in equilibrio, inteso quale raggiungimento degli equilibri complessivi delle varie parti che lo compongono. In modo particolare per le amministrazioni in contabilità finanziaria, occorre che sia assicurato l'equilibrio di cui all'articolo 13, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243. Nelle relazioni poste a corredo dello stesso bilancio devono essere evidenziati i saldi differenziali tra le entrate e le spese correnti e quelle in conto capitale, illustrando le cause di eventuali scostamenti negativi e le misure idonee a ripristinare l'equilibrio di bilancio, in particolare della gestione di parte corrente.
11. Sono vietate gestioni di fondi al di fuori del bilancio. Quelle svolte per conto dello Stato e di altri organismi pubblici o privati ed autorizzate, devono essere ricondotte al bilancio e ne deve essere data completa informativa in apposito allegato al bilancio medesimo.
12. Le pubbliche amministrazioni per le quali alla quantificazione del contributo dello Stato si provvede annualmente con le modalità di cui alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, iscrivono nel bilancio preventivo, nelle more dell'approvazione della legge annuale di stabilità, quale entrata a titolo di contribuzione statale, ove non diversamente comunicato dall'amministrazione vigilante, lo stesso importo accertato per l'esercizio in corso.
13. Le pubbliche amministrazioni i cui organi periferici siano dotati di autonomia amministrativa, gestionale e contabile per cui gestiscono bilanci separati, nonché quelli a carattere associativo o federativo, sono tenute alla redazione del bilancio di previsione consolidato, strutturato per missioni, programmi e per macroaggregati per le riassunzioni delle previsioni delle varie gestioni, nel quale è esclusa ogni duplicazione dovuta a trasferimenti interni o somministrazioni di fondi intervenuti tra le diverse gestioni od unità in cui la pubblica amministrazione si articola.

## Capo II

### Processo di pianificazione e programmazione



## ART. 6

### *(Pianificazione, programmazione e budget)*

1. Sulla base delle linee strategiche triennali e delle politiche contenute nel documento unico di programmazione di cui all'articolo 7, i preposti ai centri di responsabilità avviano il processo di programmazione per la realizzazione dei programmi ad essi attribuiti, in conformità con i regolamenti di organizzazione e contabilità di ogni amministrazione pubblica.
2. Ogni centro di responsabilità descrive in un apposito documento le previsioni quali-quantitative delle proprie attività che identificano i programmi che essi intendono realizzare nel corso dell'anno o del triennio. Le proposte provenienti dai centri di responsabilità riportano, altresì, gli indicatori ed i risultati attesi di bilancio da inserire nel piano di cui all'articolo 18.
3. Il direttore generale provvede a rendere coerenti le linee strategiche e di indirizzo degli organi di governo con le risorse economiche e finanziarie disponibili per il loro raggiungimento. A tal fine, con il bilancio di previsione, il direttore generale può proporre all'organo di vertice la rimodulazione delle stesse risorse tra programmi diversi nell'ambito di ciascuna missione e tra programmi di diverse missioni. La fattibilità della rimodulazione deve essere documentata nella nota illustrativa. Le proposte sono formulate sulla base e nei limiti della legislazione vigente.
4. I documenti elementari che descrivono le valutazioni finanziarie ed economiche delle scelte gestionali che i responsabili amministrativi hanno definito nel loro processo di programmazione danno origine al budget del centro di responsabilità di cui all'articolo 16 e ai budget dei centri di costo. Il budget complessivo costituito dai budget dei centri di responsabilità è un documento interno per la gestione dei programmi identificati nel bilancio di previsione autorizzatorio.
5. Il processo di pianificazione, programmazione e budget è rappresentato nei seguenti documenti:
  - a) il documento unico di programmazione;
  - b) il bilancio pluriennale;
  - c) il bilancio di previsione;
  - d) la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione;
  - e) il budget complessivo dei budget dei centri di responsabilità;
  - f) il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio.

## ART. 7

### *(Documento unico di programmazione)*

1. Il documento unico di programmazione (DUP), redatto entro il 15 ottobre di ciascun anno dall'organo di vertice, descrive le linee strategiche dell'amministrazione pubblica da intraprendere o sviluppare in un arco temporale definito, normalmente coincidente con la durata del mandato; le strategie devono essere opportunamente coordinate con le direttive e le scelte pluriennali e di programmazione del Paese.
2. Il documento unico di programmazione (DUP) espone il quadro economico generale, indica gli indirizzi di governo e dimostra le coerenze e le compatibilità tra le richieste e le aspettative degli utilizzatori e le specifiche finalità dell'amministrazione pubblica.
3. Il documento unico di programmazione (DUP) ha carattere generale e descrive le linee politiche e sociali a cui debbono uniformarsi le decisioni operative degli organi amministrativi. In questo documento gli organi di vertice dell'amministrazione pubblica descrivono sia le finalità istituzionali che quelle innovative, coerentemente alle missioni e programmi predeterminati, precisando le risorse umane, strumentali e finanziarie necessarie per realizzarle, a legislazione vigente. In esso, inoltre, gli organi di vertice motivano le eventuali variazioni intervenute rispetto al documento unico di programmazione del precedente anno.
4. Per la parte delle entrate, il documento unico di programmazione (DUP) comprende una puntuale descrizione delle fonti di finanziamento necessarie per la realizzazione delle strategie e ne evidenzia l'attendibilità ed i vincoli di acquisizione. Per la parte delle spese, sono indicate le principali voci di impegni che debbono essere previste nel periodo preso a base della programmazione.



5. Il documento unico di programmazione (DUP) include, in apposita sezione, il piano pluriennale, normalmente coincidente con la durata del mandato, che descrive in modo quantitativo le scelte strategiche che l'amministrazione pubblica intende realizzare.

6. Le valutazioni finanziarie di competenza trovano riscontro nel bilancio di previsione pluriennale e, relativamente all'anno di competenza, coincidono con il preventivo finanziario del bilancio di previsione annuale.

7. La realizzazione di lavori pubblici si svolge sulla base di un programma triennale delle opere e di aggiornamenti annuali, che costituiscono una apposita sezione del DUP, predisposto dalle amministrazioni pubbliche interessate con l'elenco dei lavori da realizzare nell'anno stesso, nel rispetto delle disposizioni contenute nell'articolo 21 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50.

## **ART. 8**

### ***(Il bilancio pluriennale)***

1. Il bilancio pluriennale è redatto secondo lo schema di cui all'allegato 1 in termini di competenza e di cassa e copre un periodo di tre anni in relazione alle strategie ed al piano pluriennale approvati dagli organi di vertice. Esso descrive, in termini finanziari, le linee strategiche dell'amministrazione pubblica coerentemente evidenziate nel documento unico di programmazione.

2. Il bilancio pluriennale presenta un'articolazione delle poste coincidente con quella del preventivo finanziario decisionale.

3. Il bilancio pluriennale è annualmente aggiornato in occasione della presentazione del bilancio di previsione e non forma oggetto di approvazione. Le eventuali variazioni apportate al bilancio pluriennale dai bilanci di previsione successivi debbono essere motivate in sede di approvazione annuale del bilancio di previsione.

4. Al bilancio pluriennale è allegato un piano finanziario dei pagamenti, in relazione a ciascun impegno assunto su tutti i capitoli di bilancio, che prevede la graduazione dei pagamenti negli anni del bilancio pluriennale in relazione alla loro effettiva scadenza e con puntuale riferimento agli atti presupposti dei medesimi.

5. Il piano finanziario dei pagamenti tiene conto della fase temporale di assunzione e di scadenza delle obbligazioni al fine di graduare nel tempo i pagamenti da programmare e da disporre nel limite delle autorizzazioni di cassa del bilancio pluriennale.

6. Il piano finanziario dei pagamenti è aggiornato in relazione agli eventi della gestione.

7. Al bilancio pluriennale è allegato un preventivo economico triennale, di cui all'allegato 2, ed un preventivo economico triennale articolato per missioni e programmi per le componenti economiche negative, di cui all'allegato 3.

## **ART. 9**

### ***(Consolidamento dei conti pubblici)***

1. Ai fini del consolidamento dei conti pubblici le amministrazioni pubbliche si conformano alle disposizioni contenute nel Titolo IV della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni.

## **ART. 10**

### ***(Piano dei conti integrato)***

1. Per consentire la rilevazione delle entrate e delle spese contestualmente in contabilità finanziaria e dei proventi/ricavi ed oneri/costi in contabilità economico-patrimoniale, le amministrazioni pubbliche adottano un piano integrato dei conti redatto sulla base di comuni criteri di contabilizzazione che rappresenta la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili previsti dal presente decreto.

2. Il piano dei conti di cui al comma 1, a cui le classificazioni e i documenti contabili sono adeguati, è quello di cui all'allegato 1 del decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132.



3. Al fine di consentire la tracciabilità delle operazioni contabili nonché di garantire la corretta movimentazione dei conti del piano finanziario, economico e patrimoniale relativi al comune piano dei conti integrato, ogni atto gestionale posto in essere dal funzionario responsabile è corredato da una codifica univoca e completa che identifichi la transazione nelle varie fasi dell'entrata e della spesa in conformità a quanto disposto dall'articolo 8 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, e dal decreto non regolamentare di cui al comma 7 dello stesso articolo.

4. Il livello minimo di articolazione del piano dei conti, ai fini del raccordo con i capitoli e gli articoli, ove previsti, è costituito almeno dal quarto livello in fase di previsione. Ai fini della gestione è necessario fare riferimento a tutti i livelli del piano dei conti, ed ai relativi aggiornamenti, come previsto dall'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132. A seguito degli aggiornamenti del piano dei conti, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale e sul sito internet del Ministero, sono aggiornati gli schemi di bilancio allegati al presente decreto.

## **TITOLO II**

### **Bilancio di previsione, gestione economico-finanziaria, rendicontazione**

#### **Capo I**

#### **I documenti previsionali**

#### **ART. 11**

#### ***(Il bilancio di previsione)***

1. Il bilancio di previsione, predisposto dal direttore generale, è deliberato dal competente organo di vertice entro i termini di cui all'articolo 24, comma 1, lettera a), e comma 3 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

2. I titolari dei centri di responsabilità comunicano al direttore generale ed al servizio ragioneria, entro il 31 luglio, tutti gli elementi relativi agli obiettivi da conseguire nonché:

- a) per le spese, i fabbisogni finanziari per la realizzazione dei programmi loro attribuiti;
- b) per le entrate, il presunto ammontare articolato per le fonti di provenienza di cui sono responsabili.

3. Le comunicazioni dei titolari dei centri di responsabilità sono redatte anche in termini di contabilità analitica, per la realizzazione degli obiettivi stessi nell'esercizio che ha inizio il 1° gennaio dell'anno successivo.

4. Il bilancio di previsione è composto dai seguenti documenti:

- a) il preventivo finanziario;
- b) il quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria;
- c) il preventivo economico.

5. Costituiscono allegati al bilancio di previsione:

- a) il documento unico di programmazione;
- b) il bilancio pluriennale contenente in allegato il piano finanziario dei pagamenti;
- c) la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione;
- d) il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio;
- e) la relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale.

6. Il bilancio di previsione annuale ha carattere autorizzatorio, costituendo limite agli impegni di spesa. È deliberato nei termini di cui all'articolo 5, comma 2, e, ove previsto da norme di legge o statutarie, approvato dall'amministrazione vigilante, fermo restando quanto previsto dall'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 9 novembre 1998, n. 439.

#### **ART. 12**

#### ***(Il preventivo finanziario)***



1. Il preventivo finanziario si distingue in «decisionale» e «gestionale» ed è formulato in termini di competenza e di cassa.
2. Il preventivo finanziario decisionale è deliberato dal competente organo di vertice.
3. Il preventivo finanziario decisionale è redatto secondo lo schema di cui all'allegato 4 ed è corredato da una nota illustrativa ed integrato da un allegato tecnico.
4. Nell'allegato tecnico al preventivo finanziario decisionale sono definiti:
  - a) per ciascun macroaggregato, la natura inderogabile o di fabbisogno della spesa con rinvio alle relative disposizioni normative, ivi compreso il carattere rimodulabile o non rimodulabile della spesa;
  - b) i criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni;
  - c) le previsioni sull'andamento delle entrate e delle spese per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio pluriennale;
  - d) le modalità con le quali i titolari dei centri di responsabilità esercitano le competenze di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.
5. Se il centro di responsabilità, in conformità con i regolamenti di organizzazione di ciascuna amministrazione pubblica o altri idonei provvedimenti, si articola in ulteriori unità organizzative, l'allegato tecnico riporta anche i criteri con cui sono state assegnate le risorse finanziarie, umane e strumentali a tali unità organizzative.
6. Il preventivo finanziario decisionale è corredato della pianta organica del personale nonché degli allegati di cui all'articolo 60, comma 1, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni.

#### **ART. 13**

##### *(Classificazione delle entrate e delle spese del preventivo finanziario)*

1. Il preventivo finanziario decisionale è ripartito:
  - a) per l'entrata in titoli, tipologie e categorie;
  - b) per la spesa in missioni, programmi e macroaggregati.
2. Le tipologie per le entrate e i programmi per le spese costituiscono l'insieme organico delle risorse finanziarie affidate alla gestione di un unico centro di responsabilità amministrativa in modo da assicurare il costante adeguamento agli ordinamenti legislativi ed alle altre normative di organizzazione della specifica amministrazione pubblica. Le modificazioni intervenute nell'articolazione delle tipologie e dei programmi rispetto all'anno precedente sono illustrate nel documento unico di programmazione. Le tipologie per l'entrata ed i programmi per la spesa formano oggetto di deliberazione da parte degli organi competenti.
3. L'articolazione delle entrate e delle spese, nel momento in cui evidenzia come unità elementare di classificazione il capitolo, dà origine al preventivo finanziario gestionale necessario per la gestione dei programmi, progetti ed attività e per la successiva rendicontazione.
4. Le entrate sono ripartite in:
  - a) titoli, secondo la fonte di provenienza delle entrate:
    - 1) entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa;
    - 2) trasferimenti correnti;
    - 3) entrate extratributarie;
    - 4) entrate in conto capitale;
    - 5) entrate da riduzione di attività finanziarie;
    - 6) accensione prestiti;
    - 7) anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere;
    - 8) premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione;
    - 9) entrate per conto terzi e partite di giro.
  - b) tipologie, definite secondo la natura delle entrate nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza;
  - c) categorie, secondo la specifica natura dei cespiti, dando separata evidenza delle eventuali quote di entrate non ricorrenti;
  - d) capitoli, secondo il rispettivo oggetto ai fini della gestione e della rendicontazione.



5. Le spese sono ripartite in:

- a) missioni, individuate in conformità a quanto previsto dal decreto del Presidente del Consiglio dei ministri in data 12 dicembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19 dicembre 2012, n. 295;
- b) programmi, che costituiscono aggregati omogenei di attività volte al perseguimento delle finalità individuate nell'ambito di ciascuna missione; la realizzazione di ciascun programma è affidata ad un unico centro di responsabilità amministrativa, corrispondente all'unità organizzativa individuata in conformità ai regolamenti di organizzazione nonché agli altri idonei provvedimenti adottati dalle singole amministrazioni pubbliche;
- c) titoli, rappresentativi di un insieme omogeneo di macroaggregati, definiti secondo la natura della gestione delle spese:
  - 1) spese correnti;
  - 2) spese in conto capitale;
  - 3) spese per incremento attività finanziarie;
  - 4) rimborso prestiti;
  - 5) chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere /cassiere;
  - 6) scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione;
  - 7) uscite per conto terzi e partite di giro;
- d) macroaggregati, rappresentativi delle spese secondo la natura economica della spesa;
- e) categorie, secondo un ulteriore dettaglio rappresentativo della natura economica;
- f) capitoli ai fini della gestione e della rendicontazione, secondo l'oggetto ed il contenuto economico e funzionale della spesa.

6. Le entrate e le spese descritte nei commi 4 e 5 sono rappresentate secondo gli schemi di cui agli allegati 5 e 6. Gli schemi sono vincolanti fino alla ripartizione in tipologie, per le entrate, e in macroaggregati per le spese. Le categorie e i capitoli sono attivati in relazione alle peculiari esigenze delle singole amministrazioni e debbono rappresentare valori omogenei e chiaramente definiti, ferma restando la riconducibilità delle voci alle aggregazioni previste dal piano dei conti di cui all'allegato 1 del decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132. Il titolo 8 per le entrate, premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione, ed il titolo 6 per le spese, scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione, vengono riportati solo per memoria in quanto riferiti ad attività non specifiche delle amministrazioni pubbliche oggetto del presente decreto.

7. Dalla data di entrata in vigore del regolamento previsto dall'articolo 10, comma 2, va assicurata la coerenza, relativamente all'articolazione in titoli delle entrate e delle spese di cui ai commi 4 e 5, con quanto indicato dal piano dei conti integrato in ordine all'articolazione delle entrate e delle spese.

8. Ai soli fini comparativi, il preventivo finanziario decisionale di cui all'articolo 12, comma 3, riporta anche i dati previsionali dell'anno precedente. Tali previsioni sono quelle contenute nel preventivo finanziario approvato all'inizio dell'anno precedente; esse poi, modificate dalle variazioni intervenute nel corso dell'anno finanziario, danno origine a quelle definitive.

9. Per ogni capitolo, il preventivo finanziario gestionale indica l'ammontare presunto dei residui attivi e passivi alla chiusura dell'esercizio precedente a quello cui si riferisce il bilancio, l'ammontare degli stanziamenti definitivi delle entrate e delle spese dell'esercizio in corso, l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare e delle spese che si prevede di impegnare nell'anno cui il bilancio si riferisce nonché l'ammontare delle entrate che si prevede di incassare e delle spese che si prevede di pagare nello stesso esercizio, senza distinzione tra operazioni afferenti la gestione di competenza e quella dei residui.

10. Le partite di giro comprendono le entrate e le spese che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'amministrazione pubblica, nonché le somme somministrate al cassiere e ai funzionari ordinatori e da questi rendicontate o rimborsate.

#### ART. 14

#### *(Quadro generale riassuntivo)*



1. Il bilancio di previsione si conclude con un quadro riepilogativo, redatto in conformità all'allegato 7, in cui sono riassunte le previsioni di competenza e di cassa.

#### **ART. 15**

##### ***(Il preventivo economico)***

1. Il preventivo economico, di cui all'allegato 8, è costituito dalla somma dei budget economici dei centri di responsabilità, che a loro volta sono elaborati come sintesi dei budget economici di tutte le unità organizzative di cui all'articolo 12, comma 5.
2. Per le componenti economiche negative le Amministrazioni pubbliche predispongono un prospetto articolato per missioni e programmi, di cui all'allegato 9.
3. Il preventivo economico dell'amministrazione pubblica racchiude le misurazioni economiche dei costi/oneri e dei ricavi/proventi che si prevede di dover realizzare durante la gestione nei diversi centri di responsabilità cui si riferiscono le programmate valutazioni economiche.
4. Il preventivo economico pone a raffronto non solo i ricavi/proventi ed i costi/oneri della gestione d'esercizio, ma anche le poste economiche che non avranno nello stesso esercizio la contemporanea manifestazione finanziaria e le altre poste economiche, derivanti dalle utilità dei beni patrimoniali da impiegare nella gestione a cui detto preventivo si riferisce.

#### **ART. 16**

##### ***(Il budget del centro di responsabilità)***

1. Il budget del centro di responsabilità coincide con il bilancio di previsione dell'amministrazione pubblica nell'ipotesi di un'unica direzione con un'unica unità organizzativa. Negli altri casi, ossia in presenza di più centri di responsabilità, il budget del centro di responsabilità è un documento autonomo redatto in conformità alle specifiche disposizioni degli organi di vertice, costituito dal budget finanziario e dal budget economico.
2. Il budget finanziario del centro di responsabilità è composto dalle previsioni redatte per competenza e cassa, di entrata e di spesa, queste ultime articolate anche per missioni/programmi.
3. Il budget economico del centro di responsabilità è costituito dalla sommatoria delle previsioni di costo effettuate dai centri di costo sottostanti per missioni e programmi e dalle previsioni di ricavi e proventi effettuate dal centro di ricavo/provento che fa riferimento al centro di responsabilità.
4. Ciascun centro di costo, comunque subordinato a centri di responsabilità, dà origine ad un budget economico per missioni e programmi rappresentato da soli costi.

#### **ART. 17**

##### ***(La tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione)***

1. Al bilancio di previsione è allegata una tabella dimostrativa del risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente quello cui il bilancio si riferisce, conforme all'allegato 10.
2. La tabella deve dare adeguata dimostrazione del processo di stima ed indicare gli eventuali vincoli che gravano sul relativo importo.
3. Ai sensi di quanto previsto dall'articolo 13, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243, del presunto avanzo di amministrazione se ne potrà disporre nella misura in cui l'avanzo stesso risulti realizzato, ad esclusione della quota di avanzo costituita da fondi vincolati che può essere applicata in sede di predisposizione del bilancio di previsione. Nella relazione al bilancio devono essere esplicitati i vincoli e i relativi utilizzi in cui è articolato il risultato di amministrazione.
4. Del presunto disavanzo di amministrazione deve tenersi obbligatoriamente conto all'atto della formulazione del bilancio di previsione al fine del relativo assorbimento e l'organo di vertice dell'amministrazione pubblica deve, nella relativa deliberazione, illustrare i criteri adottati per pervenire a tale assorbimento.
5. Nel caso di peggioramento del risultato di amministrazione rispetto a quello presunto, accertato in sede di consuntivo, l'organo di vertice dell'amministrazione pubblica deve, con sollecitudine,



informare l'amministrazione vigilante, il Ministero dell'economia e delle finanze e la Corte dei conti, deliberando i necessari provvedimenti volti ad eliminare gli effetti di tale scostamento.

#### **ART. 18**

##### ***(Il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio)***

1. Il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio è elaborato dalle amministrazioni pubbliche al fine di illustrare gli obiettivi della spesa, misurarne i risultati e monitorarne l'effettivo andamento in termini di servizi forniti e di servizi realizzati.
2. Il piano è elaborato nel rispetto delle linee guida generali definite con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 18 settembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 226 del 27 settembre 2012.

#### **ART. 19**

##### ***(La relazione del collegio dei revisori dei conti e dei collegi sindacali)***

1. Il bilancio di previsione, almeno quindici giorni prima della data di delibera dell'organo di vertice, è sottoposto all'esame del collegio dei revisori dei conti o sindacale che, a conclusione dello stesso, redige apposita relazione, proponendone l'approvazione o meno.
2. La relazione deve contenere considerazioni e valutazioni sui programmi e sugli obiettivi che l'amministrazione pubblica intende realizzare ed, in particolare, sull'attendibilità delle entrate sulla base della documentazione e degli elementi di conoscenza forniti dall'amministrazione pubblica nel documento unico di programmazione di cui all'articolo 7 nonché sulla congruità delle spese, tenendo presente l'ammontare delle risorse consumate negli esercizi precedenti, le variazioni apportate e gli stanziamenti proposti.

#### **ART. 20**

##### ***(Fondo di riserva per le spese impreviste)***

1. Nel bilancio di previsione, sia di competenza e sia di cassa, è iscritto un fondo di riserva per le spese impreviste nonché per le maggiori spese che potranno verificarsi durante l'esercizio, il cui ammontare non può essere superiore al tre per cento e inferiore all'uno per cento del totale delle spese correnti. Su tale capitolo non possono essere emessi mandati di pagamento.
2. I prelievi dal fondo di riserva sono effettuati con un apposito provvedimento del direttore generale fino al 30 novembre di ciascun anno.

#### **ART. 21**

##### ***(Fondo speciale per i rinnovi contrattuali in corso)***

1. Nel bilancio di previsione, sia di competenza e sia di cassa, è istituito un fondo speciale per i presumibili oneri lordi connessi con i rinnovi del contratto di lavoro del personale dipendente, nei limiti delle quantificazioni risultanti dai documenti previsti dal bilancio di previsione di cui all'articolo 21 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni. Su tale capitolo non possono essere assunti impegni di spesa né possono essere emessi mandati di pagamento, ma si provvede a trasferire, all'occorrenza, con provvedimento del direttore generale, immediatamente esecutivo, le somme necessarie ai pertinenti capitoli di bilancio, incluse quelle relative agli oneri riflessi a carico dell'amministrazione pubblica, separando, in ogni caso, con distinte intitolazioni dei capitoli stessi, gli oneri di pertinenza dell'esercizio da quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto, indicando per ciascuna quota parte dell'esercizio l'ammontare delle risorse destinate alla retribuzione premiale.
2. Nell'esercizio di competenza, in relazione agli oneri recati dai rinnovi contrattuali, vengono trasferite ai pertinenti capitoli le somme di cui al comma 1 ai fini dell'assunzione dei relativi impegni. In caso di mancata sottoscrizione del contratto collettivo di lavoro le somme non impegnate confluiscono nell'avanzo di amministrazione e costituiscono fondo vincolato ai sensi



dell'articolo 46, comma 2. Di tale operazione viene data dettagliata informativa nella nota integrativa di cui all'articolo 45.

3. L'ammontare degli oneri di cui al comma 1 non concorre alla determinazione delle spese del personale iscritte nel bilancio di previsione ai fini dell'applicazione dell'aliquota dell'uno per cento indicata all'ultimo capoverso dell'allegato 6 all'articolo 59 del decreto del Presidente della Repubblica 16 ottobre 1979, n. 509.

#### **ART. 22**

##### ***(Fondo rischi ed oneri)***

1. Gli accantonamenti al fondo rischi ed oneri e per spese future, stimate per un importo diverso da zero, presentano previsioni di sola competenza. Su tali stanziamenti non possono essere assunti impegni di spesa né possono essere emessi mandati di pagamento.

2. L'utilizzo delle relative disponibilità è effettuato con il procedimento di variazione al bilancio di previsione; contestualmente è ridotto il correlativo fondo.

3. A fine esercizio le somme non utilizzate confluiscono nella parte vincolata del risultato di amministrazione.

#### **ART. 23**

##### ***(Assestamento, variazioni e storni al bilancio)***

1. Entro il termine del 30 luglio di ciascun anno è deliberato l'assestamento del bilancio secondo le procedure e le norme previste per la relativa approvazione.

2. Nel corso della gestione, a cura dei titolari dei centri di responsabilità possono essere disposte variazioni compensative tra le dotazioni dei programmi, con esclusione degli stanziamenti fissati per fronteggiare oneri inderogabili ovvero spese obbligatorie. Tali rimodulazioni devono essere adeguatamente motivate con apposito provvedimento. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti in conto capitale per finanziare le spese correnti, nonché degli stanziamenti destinati a spese non rimodulabili.

3. Con le stesse modalità di cui al comma 2 si utilizzano le risorse finanziarie accantonate nell'avanzo di amministrazione per specifiche finalità.

4. Ulteriori variazioni al bilancio di previsione di competenza e di cassa, comprese quelle per l'utilizzo dei fondi di cui agli articoli 20, 21 e 22, possono essere deliberate entro il mese di novembre. I relativi provvedimenti si concludono con un sintetico quadro riepilogativo delle variazioni disposte.

5. Le variazioni per nuove o maggiori spese possono proporsi soltanto se è assicurata la necessaria copertura finanziaria.

6. Sono vietati gli storni nella gestione dei residui nonché tra la gestione dei residui e quella di competenza o viceversa.

7. Durante l'ultimo mese dell'esercizio finanziario non possono essere adottati provvedimenti di variazione al bilancio, salvo eventuali casi eccezionali da motivare.

#### **ART. 24**

##### ***(Esercizio provvisorio)***

1. Nei casi in cui l'approvazione del bilancio di previsione è demandata all'amministrazione vigilante e detta approvazione non intervenga prima dell'inizio dell'esercizio cui lo stesso si riferisce, l'amministrazione vigilante può autorizzare, per non oltre quattro mesi, l'esercizio provvisorio del bilancio deliberato dall'amministrazione pubblica, limitatamente, per ogni mese, ad un dodicesimo degli stanziamenti previsti da ciascun capitolo, ovvero nei limiti della maggiore spesa necessaria, ove si tratti di spese obbligatorie e non suscettibili di impegno e pagamento frazionabili in dodicesimi.

2. In tutti i casi in cui, comunque, manchi il bilancio di previsione formalmente deliberato o non sia intervenuta, entro il 31 dicembre, l'autorizzazione all'esercizio provvisorio, è consentita la gestione



provvisoria ed in tal caso si applica la disciplina di cui al comma 1, commisurando i dodicesimi all'ultimo bilancio di previsione regolarmente approvato.

3. Se il bilancio non è assoggettato all'approvazione dell'amministrazione vigilante, l'esercizio provvisorio è deliberato dall'organo di vertice.

## **Capo II** **Gestione economico-finanziaria**

### **ART. 25**

#### *(Assegnazione delle risorse)*

1. Le risorse sono assegnate ai titolari dei centri di responsabilità che gestiscono il programma o che sono responsabili della tipologia dell'entrata, dopo l'approvazione del bilancio, mediante il budget dei centri di responsabilità di cui all'articolo 16.

2. La gestione di talune spese a carattere strumentale, comuni a più centri di responsabilità amministrativa comuni a diversi programmi, può essere affidata ad un'unica struttura al fine di realizzare economie di scala e di evitare duplicazioni di strutture.

### **ART. 26**

#### *(La gestione delle entrate)*

1. La gestione delle entrate si attua attraverso le fasi dell'accertamento, della riscossione e del versamento.

### **ART. 27**

#### *(Accertamento)*

1. L'accertamento costituisce la prima fase di gestione dell'entrata con cui il funzionario competente, sulla base di idonea documentazione, verifica la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico che dà luogo all'obbligazione attiva, individua il debitore, quantifica la somma da incassare e fissa la relativa scadenza.

2. L'accertamento presuppone:

- a) la fondatezza del credito, ossia la sussistenza di obbligazioni giuridiche a carico di terzi verso l'amministrazione pubblica;
- b) la certezza del credito, ossia non soggetto ad oneri o condizioni;
- c) la competenza finanziaria a favore dell'esercizio considerato.

3. L'accertamento delle entrate avviene:

- a) per le entrate provenienti da trasferimenti, sulla base di provvedimenti aventi valore di legge che li regolano o altro titolo giuridico che documenta il credito;
- b) per le entrate patrimoniali e per quelle provenienti dalla gestione di servizi a carattere produttivo e di quelli connessi a tariffe o contribuzioni dell'utenza, a seguito di acquisizione diretta o di emissione di liste di carico;
- c) per le entrate relative a partite compensative delle spese, in corrispondenza dell'assunzione del relativo impegno di spesa;
- d) per le altre entrate, anche di natura eventuale o variabile, mediante contratti, provvedimenti giudiziari o atti amministrativi specifici.

4. Il funzionario competente trasmette al responsabile del servizio ragioneria la documentazione di cui al comma 2 ai fini dell'annotazione nelle scritture contabili, secondo i tempi ed i modi previsti dal regolamento di contabilità dell'amministrazione pubblica.

### **ART. 28**

#### *(Riscossione)*

1. La riscossione consiste nel materiale introito da parte del tesoriere/cassiere o di altri eventuali incaricati della riscossione delle somme dovute all'amministrazione pubblica.



2. La riscossione è disposta a mezzo di ordinativo di incasso, fatto pervenire al tesoriere/cassiere nelle forme e nei tempi previsti dalla convenzione di cui all'articolo 52.

3. L'ordinativo d'incasso è sottoscritto dal responsabile del servizio finanziario o da un suo delegato e contiene almeno:

- a) l'indicazione del debitore;
- b) l'ammontare della somma da riscuotere;
- c) la causale;
- d) gli eventuali vincoli di destinazione delle somme;
- e) l'indicazione della risorsa o del capitolo di bilancio cui è riferita l'entrata distintamente per residui o competenza;
- f) la codifica, nel rispetto della distinzione delle entrate in titoli, tipologie e categorie, di cui all'articolo 13, comma 4;
- g) il numero progressivo;
- h) l'esercizio finanziario e la data di emissione;
- i) la codifica SIOPE.

4. Il cassiere o il tesoriere deve accettare, senza pregiudizio per i diritti dell'amministrazione pubblica, la riscossione di ogni somma, versata in favore della stessa, anche senza la preventiva emissione di ordinativo d'incasso. In tale ipotesi il cassiere o il tesoriere ne dà immediata comunicazione all'amministrazione pubblica, richiedendo la regolarizzazione. Nel regolamento di contabilità sono definiti i tempi e le procedure per una tempestiva e sollecita regolarizzazione.

5. Gli ordinativi di incasso che si riferiscono ad entrate di competenza dell'esercizio in corso sono tenuti distinti da quelli relativi ai residui.

6. Gli ordinativi d'incasso non riscossi entro il termine dell'esercizio sono restituiti dal tesoriere o cassiere all'amministrazione pubblica per la riscossione in conto residui.

7. Gli ordinativi di incasso, emessi dalle entità periferiche aventi autonomia amministrativa, da registrare su apposito libro preventivamente numerato e timbrato in ogni pagina e recante all'ultimo foglio la dichiarazione del capo del servizio ragioneria attestante il numero delle pagine di cui il libro stesso si compone, sono firmati dal direttore della sede e dall'incaricato di ragioneria, ovvero dai loro rispettivi sostituti.

8. Le entrate accertate e non rimosse costituiscono i residui attivi da iscrivere tra le attività dello stato patrimoniale e nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo.

9. Le entrate aventi destinazione vincolata per legge, se non utilizzate nell'esercizio, confluiscono nella parte vincolata dell'avanzo di amministrazione ai fini dell'utilizzazione negli esercizi successivi.

10. Oltre ai casi espressamente previsti da disposizioni vigenti, può essere emessa una reversale cumulativa, purché corredata da specifica distinta, con le indicazioni previste dal comma 3, distintamente per ciascuna delle operazioni che la compongono, nei seguenti casi:

- a) un unico debitore, per il quale vengono movimentati più capitoli;
- b) un unico capitolo, per il quale vi sono più soggetti debitori.

#### **ART. 29**

##### ***(Versamento)***

1. Il versamento costituisce l'ultima fase dell'entrata, consistente nel trasferimento delle somme rimosse nelle casse dell'amministrazione pubblica.

2. Gli incaricati della riscossione, interni ed esterni, versano al cassiere o al tesoriere le somme rimosse nei termini e nei modi fissati dalle disposizioni vigenti e dagli accordi convenzionali.

3. Gli incaricati interni, designati con provvedimento formale dell'amministrazione, versano le somme rimosse presso la tesoreria dell'amministrazione stessa con cadenza stabilita dal regolamento di contabilità.

#### **ART. 30**

##### ***(Vigilanza sulla gestione delle entrate)***



1. I responsabili dei centri di responsabilità dell'amministrazione pubblica che hanno gestione di entrate, nei limiti delle rispettive attribuzioni e sotto la loro personale responsabilità, curano che l'accertamento, la riscossione e il versamento delle entrate siano prontamente ed integralmente effettuati. Se nel corso della gestione vengono accertati significativi scostamenti rispetto alle previsioni, i suddetti responsabili devono darne immediata comunicazione all'organo di vertice ed al servizio ragioneria.

2. Nel caso in cui la riscossione delle entrate contributive abbia luogo mediante sistemi di autoversamento ovvero di autoliquidazione, verrà giornalmente appurata, anche con sistemi automatici, la corrispondenza del documento attestante il versamento pervenuto con la posizione del contribuente.

3. L'organo di vertice esamina periodiche relazioni, sottoscritte dai funzionari di cui al comma 1, concernenti l'acquisizione delle entrate dell'amministrazione pubblica nonché i ritmi di accumulo e riscossione dei crediti.

### ART. 31

#### *(La gestione delle spese)*

1. La gestione delle spese si attua attraverso le fasi dell'impegno, della liquidazione, dell'ordinazione e del pagamento.

### ART. 32

#### *(Impegno di spesa)*

1. L'impegno costituisce la fase della spesa con la quale viene riconosciuta un'obbligazione giuridica passiva, con cui è determinata la ragione del debito, la somma da pagare, il soggetto creditore, la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio e la data di scadenza.

2. Con l'approvazione del bilancio e successive variazioni, e senza la necessità di ulteriori atti, costituiscono impegno sui relativi stanziamenti le risorse impiegate:

a) per il trattamento economico tabellare già attribuito al personale dipendente e per i relativi oneri riflessi;

b) per le rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti, interessi di preammortamento ed ulteriori oneri accessori;

c) per le obbligazioni assunte in base a contratti o disposizioni di legge.

3. Durante la gestione possono anche essere prenotati impegni relativi a procedure in via di espletamento. I provvedimenti relativi per i quali entro il termine dell'esercizio non è stata assunta dall'amministrazione pubblica l'obbligazione di spesa verso i terzi decadono e costituiscono economia di bilancio cui erano riferiti, concorrendo alla determinazione del risultato contabile di amministrazione di cui all'articolo 46. Quando la prenotazione di impegno è riferita a procedure di gara bandite prima della fine dell'esercizio e non concluse entro tale termine, la prenotazione confluisce nella parte vincolata dell'avanzo di amministrazione.

4. A fronte degli oneri connessi ad obbligazioni negoziali pluriennali correlate a prestazioni a carico di terzi, è assunto una prenotazione di impegno globale, provvedendo ad annotarlo nel piano finanziario dei pagamenti contenuto in allegato nel bilancio pluriennale nonché, con idonee evidenze anche informatiche, nel partitario di cui all'articolo 72, comma 1, lettera b). A carico del singolo esercizio è assunto, invece, un effettivo impegno pari alle obbligazioni connesse alle prestazioni effettivamente rese nell'esercizio per le quali viene riconosciuta un'obbligazione giuridica di dover pagare.

5. Possono essere assunte prenotazioni di impegno globale se sussistono, congiuntamente, le seguenti condizioni:

a) nel bilancio di previsione annuale risulta stanziata la spesa relativa alle obbligazioni connesse a prestazioni che saranno effettivamente rese nell'esercizio;

b) nel bilancio di previsione annuale risulta un accantonamento di importo pari alla spesa relativa alle prestazioni che saranno rese negli esercizi successivi, salvo che altre amministrazioni pubbliche



abbiano formalmente assicurato, per gli esercizi successivi, l'erogazione di adeguate risorse destinate alla copertura della spesa;

c) nel bilancio pluriennale risulta stanziata la spesa per le obbligazioni connesse alle prestazioni che saranno rese negli esercizi successivi ed effettuata una programmazione finanziaria dei pagamenti da disporre nei limiti delle autorizzazioni di cassa contenute nel piano finanziario dei pagamenti.

6. L'accantonamento di cui al comma 5, lettera b), costituisce, alla fine dell'esercizio, una quota vincolata del risultato di amministrazione per un importo corrispondente a quello dell'obbligazione che sarà resa negli esercizi successivi, immediatamente utilizzabile all'inizio dell'esercizio successivo con il bilancio di previsione o con un provvedimento di variazione del bilancio.

7. Costituiscono economia le minori spese sostenute rispetto all'impegno assunto nel corso dell'esercizio, verificate con la conclusione della fase della liquidazione.

8. L'impegno assunto, contestualmente all'ordinazione della prestazione, è comunicato al terzo contraente il quale nella fattura è obbligato ad annotare gli estremi della suddetta comunicazione.

9. Gli atti di cui ai commi 3 e 4 sono trasmessi in copia al servizio ragioneria, unitamente ai provvedimenti che autorizzano l'impiego delle risorse, perché provveda alla registrazione dell'impegno, previa verifica della regolarità della documentazione, dell'esistenza dei fondi sui pertinenti capitoli di bilancio e della capienza del piano finanziario dei pagamenti.

### **ART. 33**

#### ***(Liquidazione della spesa)***

1. La liquidazione costituisce la fase del procedimento di spesa con cui, in base ai documenti ed ai titoli atti a comprovare il diritto del creditore, si determina la somma da pagare nei limiti dell'ammontare dell'impegno definitivo assunto.

2. La liquidazione compete all'ufficio che ha dato esecuzione al provvedimento di spesa ed è disposta sulla base della documentazione necessaria a comprovare il diritto del creditore, a seguito del riscontro operato sulla regolarità della fornitura o della prestazione e sulla rispondenza della stessa ai requisiti quantitativi e qualitativi, ai termini ed alle condizioni pattuite.

3. L'atto di liquidazione, sottoscritto dal funzionario competente con tutti i relativi documenti giustificativi ed i riferimenti contabili è trasmesso al servizio ragioneria per i conseguenti adempimenti.

### **ART. 34**

#### ***(I titoli di pagamento)***

1. Il pagamento delle spese è ordinato entro i limiti delle previsioni di cassa, mediante l'emissione di mandati di pagamento numerati in ordine progressivo e contrassegnati da evidenze informatiche del capitolo, tratti sull'istituto di credito incaricato del servizio di tesoreria o di cassa.

2. I mandati di pagamento sono firmati dal capo del servizio ragioneria o da un suo delegato e contengono almeno i seguenti elementi:

a) il numero progressivo del mandato per esercizio finanziario;

b) la data di emissione;

c) il capitolo su cui la spesa è imputata e la relativa disponibilità, distintamente per competenza o residui;

d) la codifica, con la quale vengono identificate, nel rispetto della distinzione delle spese di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, le missioni, i programmi, i macroaggregati, la classificazione COFOG, in coerenza con le prescrizioni di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri in data 12 dicembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19 dicembre 2012, n. 295;

e) l'indicazione del creditore e, se si tratta di persona diversa, del soggetto tenuto a rilasciare quietanza, nonché ove richiesto, il relativo codice fiscale o la partita IVA;

f) l'ammontare della somma dovuta e la scadenza, qualora sia prevista dalla legge o sia stata concordata con il creditore;



- g) la causale e gli estremi dell'atto esecutivo che legittima l'erogazione della spesa;
- h) le eventuali modalità agevolative di pagamento se richieste dal creditore;
- i) il rispetto degli eventuali vincoli di destinazione;
- l) la codifica SIOPE.

3. Il cassiere o tesoriere effettua i pagamenti derivanti da obblighi tributari, da somme iscritte a ruolo, da delegazioni di pagamento e da altri obblighi di legge, anche in assenza della preventiva emissione del relativo mandato di pagamento. Entro dieci giorni e comunque non oltre il termine del mese successivo a quello in corso l'amministrazione pubblica emette il relativo mandato ai fini della regolarizzazione.

4. I mandati di pagamento emessi dalle entità periferiche aventi autonomia amministrativa, da registrare su apposito libro preventivamente numerato e timbrato in ogni pagina e recante all'ultimo foglio la dichiarazione del capo del servizio di ragioneria attestante il numero delle pagine di cui il libro stesso si compone, sono firmati dal direttore della sede e dall'incaricato di ragioneria ovvero dai loro rispettivi sostituti.

5. I mandati che si riferiscono alla competenza sono tenuti distinti da quelli relativi ai residui.

6. I mandati di pagamento non pagati entro il termine dell'esercizio sono restituiti dal tesoriere o cassiere all'amministrazione pubblica per il pagamento in conto residui.

7. Le spese impegnate e non ordinate e quelle ordinate e non pagate costituiscono i residui passivi da iscriversi tra le passività della situazione patrimoniale e nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo.

8. Ogni mandato di pagamento è corredato, a seconda dei casi, di documenti comprovanti la regolare esecuzione dei lavori, forniture e servizi, dai buoni di carico, quando si tratta di magazzino, dalla copia degli atti d'impegno o dall'annotazione degli estremi dell'atto di impegno, dalle note di liquidazione e da ogni altro documento che giustifichi la spesa. La documentazione della spesa è allegata al mandato successivamente alla sua estinzione ed è conservata agli atti per non meno di dieci anni.

9. Le amministrazioni pubbliche possono provvedere ai pagamenti mediante mandati informatici, da effettuarsi nel rispetto delle norme contenute nel decreto del Presidente della Repubblica 20 aprile 1994, n. 367, e successive modificazioni.

10. Oltre ai casi espressamente previsti dalle disposizioni vigenti, può essere emesso un mandato cumulativo, purché corredato da specifica distinta, con le indicazioni previste dal comma 2, distintamente per ciascuna delle operazioni che lo compongono, nei seguenti casi:

- a) un unico creditore, per il quale vengono movimentati più capitoli;
- b) un unico capitolo, per il quale vi sono più soggetti beneficiari.

## ART. 35

### *(Modalità di estinzione dei titoli di pagamento)*

1. Le amministrazioni pubbliche possono disporre, su richiesta scritta del creditore e con spese a suo carico, che i mandati di pagamento siano estinti mediante:

- a) accreditalamento in conto corrente postale intestato al creditore;
- b) commutazione in vaglia cambiario o in assegno circolare, non trasferibile, all'ordine del creditore;
- c) accreditalamento in conto corrente bancario;
- d) altre forme di pagamento previste dai sistemi bancari e postali.

2. Le dichiarazioni di accreditalamento o di commutazione, che sostituiscono la quietanza del creditore, devono risultare da annotazione sul mandato di pagamento recante gli estremi relativi alle operazioni ed il timbro del tesoriere o cassiere.

## ART. 36



### **(Carte di credito)**

1. Le amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 1, comma 53, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, possono avvalersi, in quanto applicabili, delle procedure di pagamento previste dal regolamento di cui al decreto del Ministro del tesoro 9 dicembre 1996, n. 701.

### **ART. 37**

#### **(La gestione dei residui)**

1. La gestione della competenza è separata da quella dei residui.
2. I residui attivi e passivi devono risultare nelle scritture distintamente per esercizio di provenienza, enucleando, con appropriate evidenze anche informatiche, quelle partite corrispondenti alle prenotazioni di impegno di cui all'articolo 32, comma 4.
3. I residui attivi e passivi di ciascun esercizio sono trasferiti ai corrispondenti capitoli dell'esercizio successivo, separatamente dagli stanziamenti di competenza dello stesso.
4. Se il capitolo che ha dato origine al residuo è stato eliminato nel nuovo bilancio, la gestione delle somme residue è effettuata mediante apposito capitolo aggiunto da istituirsi con provvedimento da adottarsi con le procedure previste per la formazione e le variazioni di bilancio.
5. Sono mantenute tra i residui dell'esercizio esclusivamente le entrate accertate per le quali esiste un titolo giuridico che costituisca l'amministrazione creditrice della correlativa entrata.
6. È vietata la iscrizione nel conto residui di somme non impegnate ai sensi dell'articolo 32.

### **ART. 38**

#### **(Verifica degli impegni)**

1. Le amministrazioni pubbliche stabiliscono, nell'ambito della propria autonomia organizzativa e, comunque, nel rispetto dei termini di pagamento previsti dalle normative vigenti, le modalità, i tempi e le procedure per la verifica della regolarità amministrativo-contabile della spesa, nonché dell'attività di analisi della spesa, di monitoraggio e valutazione degli interventi al fine di ottimizzare l'utilizzo delle risorse e di promuovere una maggiore efficienza ed efficacia della spesa pubblica.

## **Capo III**

### **Le risultanze della gestione economico-finanziaria**

### **ART. 39**

#### **(Il rendiconto generale)**

1. Il processo gestionale trae origine dal quadro normativo ed istituzionale dell'amministrazione pubblica, trova copertura nelle risorse disponibili, è rappresentato nel bilancio di previsione e si conclude con l'illustrazione dei risultati conseguiti di carattere finanziario, economico e patrimoniale in un documento denominato rendiconto generale costituito da:

- a) il conto di bilancio;
- b) il conto economico;
- c) lo stato patrimoniale;
- d) la nota integrativa.

2. Al rendiconto generale sono allegati:

- a) la situazione amministrativa;
- b) la relazione sulla gestione;
- c) rapporto sui risultati;
- d) la relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale;



e) i prospetti SIOPE di cui all'articolo 77-quater, comma 11, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

3. Lo schema di rendiconto generale, unitamente alla relazione illustrativa dell'organo di vertice dell'amministrazione pubblica, è sottoposto, almeno quindici giorni prima del termine di cui al comma 4, all'esame del collegio dei revisori dei conti o sindacale, che redige apposita relazione da allegare al predetto schema.

4. Il rendiconto generale, predisposto dal direttore generale, è deliberato dal competente organo di vertice entro i termini di cui all'articolo 24, commi 1, lettera b), e 3, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, salvo diverso termine previsto da norme di legge o di statuto.

#### **ART. 40**

##### ***(Il conto del bilancio)***

1. Il conto del bilancio, in relazione alla classificazione del preventivo finanziario, evidenzia le risultanze della gestione delle entrate e delle spese e si articola in due parti:

a) il rendiconto finanziario decisionale di cui all'allegato 11;

b) il rendiconto finanziario gestionale di cui all'allegato 12.

2. Il rendiconto finanziario decisionale si articola, in coerenza con il preventivo finanziario decisionale di cui all'articolo 13, per le entrate, in titoli, tipologie e categorie e, per le spese, in missioni, programmi e macroaggregati, evidenziando:

a) le entrate di competenza dell'anno, accertate, riscosse o rimaste da riscuotere;

b) le spese di competenza dell'anno, impegnate, pagate o rimaste da pagare;

c) la gestione dei residui attivi e passivi degli esercizi precedenti;

d) le somme riscosse e quelle pagate in conto competenza ed in conto residui;

e) il totale dei residui attivi e passivi che si tramandano all'esercizio successivo.

3. In coerenza con il preventivo finanziario gestionale, il rendiconto finanziario gestionale si articola in capitoli.

#### **ART. 41**

##### ***(Riaccertamento dei residui e inesigibilità dei crediti)***

1. Le amministrazioni pubbliche compilano annualmente, in sede di predisposizione del rendiconto, con effetti sul medesimo, la situazione dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, distintamente per esercizio di provenienza e per capitolo.

2. Detta situazione indica la consistenza al 1° gennaio, le somme riscosse o pagate nel corso dell'anno di gestione, quelle eliminate perché non più realizzabili o dovute nonché quelle rimaste da riscuotere o da pagare.

3. I residui attivi possono essere ridotti od eliminati soltanto dopo che siano stati esperiti tutti gli atti per ottenerne la riscossione, a meno che il costo per tale esperimento superi l'importo da recuperare.

4. Le variazioni dei residui attivi e passivi e l'inesigibilità dei crediti devono formare oggetto di apposita e motivata deliberazione dell'organo di vertice, previo parere del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale. Dette variazioni trovano specifica evidenza e riscontro nel conto economico. I documenti necessari devono essere trasmessi al collegio dei revisori dei conti o al collegio sindacale almeno quindici giorni prima della data fissata per l'adozione dei provvedimenti.

5. La situazione di cui al comma 1 è allegata al rendiconto generale, unitamente ad una nota illustrativa del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale sulle ragioni della persistenza dei residui di maggiore anzianità e consistenza nonché sulla fondatezza degli stessi.

#### **ART. 42**

##### ***(Il conto economico)***

1. Il conto economico, di cui all'allegato 13, è redatto secondo le disposizioni contenute nell'articolo 2425 del codice civile, per quanto applicabili.

2. Il conto economico evidenzia i componenti positivi e negativi della gestione secondo criteri di competenza economica. Esso comprende: i ricavi/proventi ed i costi/oneri della gestione di



esercizio rilevati nella contabilità economica e rettificati alla fine per far partecipare al risultato economico solo quei componenti di reddito di competenza dell'esercizio (ricavi esauriti per la copertura economica della gestione effettuata e costi per le utilità consumate). In questo modo sono ivi contenute anche: la parte di ricavi/proventi e di costi/oneri di competenza dell'esercizio la cui manifestazione finanziaria, in termini di accertamento ed impegno, si verificherà nel(i) prossimo(i) esercizio(i) (ratei); la parte di costi/oneri e di ricavi/proventi ad utilità differita (risconti); le sopravvenienze e le insussistenze; tutti gli altri elementi economici non rilevati finanziariamente che hanno inciso sulla sostanza patrimoniale, modificandola.

3. Costituiscono componenti positivi del conto economico: i trasferimenti correnti; i contributi e i ricavi derivanti dalla cessione di prestazioni o servizi offerti a domanda specifica; i proventi derivanti dalla gestione del patrimonio; i proventi finanziari; le insussistenze del passivo, le sopravvenienze attive e le plusvalenze da alienazioni.

4. Costituiscono componenti negativi del conto economico: i costi per acquisto di materie prime e di beni di consumo; i costi per acquisizione di prestazioni o servizi; il valore del godimento dei beni di terzi; le spese per il personale; i trasferimenti a terzi; gli interessi passivi e gli oneri finanziari; le imposte e le tasse; le svalutazioni dei crediti e altri fondi; gli ammortamenti; le sopravvenienze passive, le minusvalenze da alienazioni e le insussistenze dell'attivo.

5. Sono vietate compensazioni tra componenti positivi e componenti negativi del conto economico.

6. I contributi correnti e la quota di pertinenza dei contributi in conto capitale provenienti da altre amministrazioni pubbliche e private o da terzi, non destinati ad investimenti o al fondo di dotazione, sono di competenza economica dell'esercizio quali proventi del valore della produzione.

7. Il conto economico comprende anche un prospetto dei costi per missioni e programmi, di cui all'allegato 14.

#### ART. 43

##### *(Lo stato patrimoniale)*

1. Lo stato patrimoniale, di cui all'allegato 15, è redatto secondo lo schema previsto dallo articolo 2424 del codice civile, per quanto applicabile, e comprende le attività immobilizzate e correnti; le passività consolidate e correnti; ogni altra attività e passività. Tutte le voci sono sempre considerate al netto delle correlate poste rettificative. Lo stato patrimoniale contiene inoltre la dimostrazione dei punti di concordanza tra la contabilità finanziaria e quella economico - patrimoniale risultante nei documenti di bilancio.

2. Compongono l'attivo dello stato patrimoniale le immobilizzazioni, l'attivo circolante, i ratei e i risconti attivi.

3. Le immobilizzazioni si distinguono in immobilizzazioni immateriali, in immobilizzazioni materiali e immobilizzazioni finanziarie. Nelle immobilizzazioni finanziarie sono comprese le partecipazioni, i mutui, le anticipazioni e i crediti di durata superiore all'anno.

4. L'attivo circolante comprende le rimanenze, le disponibilità liquide, i crediti verso lo Stato e le amministrazioni pubbliche e gli altri crediti di durata inferiore all'anno.

5. Gli elementi patrimoniali dell'attivo sono esposti al netto dei fondi ammortamento o dei fondi di svalutazione. Le relative variazioni devono trovare riscontro nella nota integrativa.

6. Compongono il passivo dello stato patrimoniale il patrimonio netto, i fondi per rischi e oneri, il trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato, i debiti, i ratei e i risconti passivi e contributi agli investimenti.

7. In calce allo stato patrimoniale sono evidenziati i conti d'ordine rappresentanti le garanzie reali e personali prestate direttamente o indirettamente, i beni di terzi presso l'ente e gli impegni assunti a fronte di prestazioni non ancora rese al termine dell'esercizio finanziario.

8. Sono vietate compensazioni fra partite dell'attivo e quelle del passivo.

9. Allo stato patrimoniale è allegato un elenco descrittivo dei beni appartenenti al patrimonio immobiliare dell'amministrazione pubblica alla data di chiusura dell'esercizio cui il conto si riferisce, con l'indicazione delle rispettive destinazioni e dell'eventuale reddito da essi prodotto.



10. I criteri di iscrizione e di valutazione degli elementi patrimoniali attivi e passivi sono, in quanto applicabili, analoghi a quelli stabiliti dall'articolo 2426 del codice civile e dai principi contabili adottati dagli organismi nazionali ed internazionali a ciò deputati.

#### ART. 44

##### *(Principi contabili applicati e comuni criteri di contabilizzazione)*

1. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, le amministrazioni pubbliche conformano i propri ordinamenti contabili ai principi contabili applicati riguardanti i comuni criteri di contabilizzazione, cui è allegato un nomenclatore contenente le definizioni degli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto suddiviso per tipologia di enti, definiti con regolamento di cui all'articolo 4, comma 3, lettera c), del citato decreto legislativo n. 91 del 2011.

#### ART. 45

##### *(La nota integrativa)*

1. La nota integrativa è un documento illustrativo di natura tecnico-contabile riguardante l'andamento della gestione dell'amministrazione pubblica nei suoi settori operativi nonché i fatti di rilievo verificatisi dopo la chiusura dell'esercizio ed ogni eventuale informazione e schema utile ad una migliore comprensione dei dati contabili.

2. La nota integrativa si articola nelle seguenti cinque parti:

- a) criteri di valutazione utilizzati;
- b) analisi delle voci del conto del bilancio e degli scostamenti con i dati previsionali iniziali e definitivi;
- c) analisi delle voci dello stato patrimoniale, anche con riferimento all'anno precedente;
- d) analisi delle voci del conto economico e degli scostamenti con i dati previsionali iniziali;
- e) altre notizie integrative.

3. Le informazioni dettagliate contenute nella nota integrativa devono in ogni caso riguardare:

- a) gli elementi richiesti dall'articolo 2427 e degli altri articoli del codice civile, nonché da altre norme di legge e dai documenti sui principi contabili applicabili;
- b) l'applicazione di norme inderogabili tale da pregiudicare la rappresentazione veritiera e corretta del rendiconto generale, motivandone le ragioni e quantificando l'incidenza sulla situazione patrimoniale, finanziaria, nonché sul risultato economico;
- c) l'illustrazione delle risultanze finanziarie ed economiche, parziali e complessive;
- d) le variazioni alle previsioni finanziarie intervenute in corso d'anno, comprendendo l'utilizzazione del fondo di riserva;
- e) la composizione dei contributi in conto capitale ed in conto esercizio e la loro destinazione finanziaria ed economico-patrimoniale;
- f) l'elencazione dei diritti reali di godimento e la loro illustrazione;
- g) la destinazione dell'avanzo economico o i provvedimenti atti al contenimento e assorbimento del disavanzo economico;
- h) fornire informazioni sull'eventuale disavanzo economico;
- i) l'analisi puntuale del risultato di amministrazione e del risultato finanziario di competenza, mettendone in evidenza, per entrambi, la composizione e, per il risultato di amministrazione anche la destinazione;
- l) fornire informazioni sull'eventuale disavanzo di amministrazione e sulle modalità di copertura, sull'eventuale disavanzo finanziario di competenza, su potenziali od effettive situazioni di dequalificazione della spesa, tenuto conto della distinzione tra spese correnti e spese di investimento, sulla struttura e la sostenibilità del ricorso all'indebitamento, con particolare riguardo ai contratti di mutuo, alle garanzie prestate e alla conformità dei relativi oneri alle condizioni previste dalle convenzioni con gli istituti bancari ed i valori di mercato, evidenziando gli oneri sostenuti in relazione ad eventuali anticipazioni di cassa concesse dall'istituto bancario convenzionato;



- m) la composizione dei residui attivi e passivi per ammontare e per anno di formazione nonché, per quelli attivi, la loro classificazione in base al diverso grado di esigibilità;
- n) la composizione delle disponibilità liquide distinguendole fra quelle in possesso dell'istituto cassiere o tesoriere, del servizio di cassa interno e delle eventuali casse decentrate;
- o) i dati relativi al personale dipendente ed agli accantonamenti per indennità di anzianità ed eventuali trattamenti di quiescenza, nonché i dati relativi alla contrattazione integrativa del personale dell'amministrazione pubblica;
- p) l'elenco dei contenziosi in essere alla data di chiusura dell'esercizio ed i connessi accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri.

#### **ART. 46**

##### ***(La situazione amministrativa)***

1. La situazione amministrativa, di cui all'allegato 16, allegata al conto del bilancio, evidenzia:
  - a) la consistenza di cassa iniziale, gli incassi e i pagamenti complessivamente effettuati nell'esercizio, in conto competenza e in conto residui, il saldo alla chiusura dell'esercizio;
  - b) il totale complessivo delle somme rimaste da riscuotere (residui attivi) e di quelle rimaste da pagare (residui passivi);
  - c) il risultato finale di amministrazione.
2. La situazione amministrativa deve tener distinti i fondi non vincolati, da quelli vincolati e dai fondi destinati al finanziamento delle spese in conto capitale. Tale ripartizione è illustrata in calce al prospetto dimostrativo della situazione amministrativa.
3. L'avanzo di amministrazione, può essere utilizzato, nella misura in cui risulti realizzato:
  - a) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 5, comma 10, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari, per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio e per le altre spese correnti solo in sede di assestamento;
  - b) per il finanziamento di spese di investimento.
4. L'eventuale disavanzo di amministrazione, accertato ai sensi del comma 1 è applicato al bilancio di previsione nei modi e nei termini di cui all'articolo 5, comma 8, in aggiunta alle quote vincolate e non disponibili comprese nel risultato contabile di amministrazione.

#### **ART. 47**

##### ***(La relazione sulla gestione)***

1. Il rendiconto generale è corredato da una relazione sull'andamento della gestione nel suo complesso e nei vari settori in cui l'amministrazione pubblica ha operato, ponendo in evidenza, sotto il profilo finanziario, economico e patrimoniale le modalità di realizzazione delle missioni e dei programmi dell'amministrazione pubblica, in relazione agli obiettivi del programma pluriennale deliberato dagli organi di vertice, nonché notizie sui principali avvenimenti accaduti dopo la chiusura dell'esercizio. Essa viene redatta nel rispetto dell'articolo 2428 del codice civile, in quanto applicabile.
2. La relazione specifica, altresì, i risultati conseguiti dai medesimi organi di vertice nell'esercizio di riferimento in relazione all'arco temporale di durata del loro mandato.

#### **ART. 48**

##### ***(Rapporto sui risultati)***

1. Il rapporto sui risultati, redatto dalle amministrazioni pubbliche alla fine di ciascun esercizio, contiene le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati e le cause degli eventuali scostamenti rispetto al piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio.
2. Il rapporto è elaborato nel rispetto delle linee guida generali definite con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 18 settembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 26 del 27 settembre 2012.



## ART. 49

### *(La relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale)*

1. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale, nei termini previsti dall'articolo 39, comma 3, redige la propria relazione formulando valutazioni e giudizi sulla regolarità amministrativo-contabile della gestione nonché valutazioni in ordine alla realizzazione delle attività dirette al perseguimento dei programmi.

2. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale, in particolare, deve dare evidenza nell'esercizio della propria attività della vigilanza sull'adozione dei controlli effettuati sulle strutture periferiche nonché attestare:

- a) la corrispondenza dei dati riportati nel rendiconto generale con quelli analitici desunti dalla contabilità generale tenuta nel corso della gestione;
- b) l'esistenza delle attività e delle passività e la loro corretta esposizione nel rendiconto nonché l'attendibilità delle valutazioni di bilancio;
- c) la correttezza dei risultati finanziari, economici e patrimoniali della gestione;
- d) l'esattezza e la chiarezza dei dati presentati nei prospetti contabili e nei relativi allegati;
- e) il rispetto dei vincoli di finanza pubblica, così come previsti dalla normativa vigente in materia.

3. Ai fini dell'attestazione di cui al comma 2, il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale deve:

- a) effettuare analisi e fornire informazioni in ordine alla stabilità degli equilibri di bilancio e, in caso di disavanzo, dare informazioni circa la struttura dello stesso e le prospettive di riassorbimento perché vengano, nel tempo, salvaguardati gli equilibri di bilancio;
- b) fornire informazioni su potenziali od effettive situazioni di dequalificazione della spesa, sulla struttura e la sostenibilità del ricorso all'indebitamento, con particolare riguardo ai contratti di mutuo, alle garanzie prestate e alla conformità dei relativi oneri alle condizioni previste dalle convenzioni con gli istituti bancari e i valori di mercato, evidenziando gli oneri sostenuti in relazione ad eventuali anticipazioni di cassa concesse dall'istituto bancario convenzionato, attestando che non sono stati stipulati contratti aleatori, fornendo informazioni sulle tipologie di titoli detenuti, sul potenziale rischio, acquisendo adeguate informazioni da parte degli organi o dei dirigenti responsabili volte ad evidenziare la compatibilità della detenzione in portafoglio dei titoli con la normativa e le finalità istituzionali dell'amministrazione pubblica;
- c) esprimere valutazioni sull'adeguatezza della struttura organizzativa dell'amministrazione pubblica e sul rispetto dei principi di corretta amministrazione;
- d) concorrere con altri organi a ciò deputati alla valutazione dell'adeguatezza del sistema di controllo interno;
- e) verificare l'osservanza delle norme che presiedono la formazione, l'impostazione del rendiconto generale e della relazione sulla gestione predisposta dall'organo di vertice;
- f) proporre l'approvazione o meno del rendiconto generale da parte degli organi a ciò deputati sulla base degli specifici ordinamenti delle singole amministrazioni.

4. La proposta o meno di approvazione da parte del collegio dei revisori dei conti o sindacale si conclude con un giudizio senza rilievi, se il rendiconto generale è conforme alle norme che ne disciplinano i criteri di redazione e di valutazione, con un giudizio con rilievi o con un giudizio negativo.

## ART. 50

### *(Bilanci in forma abbreviata)*

1. Le amministrazioni pubbliche hanno la facoltà di redigere il bilancio di previsione ed il rendiconto generale in forma abbreviata quando nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti parametri dimensionali, desunti dagli ultimi rendiconti generali approvati:

- a) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 2,5 milioni di euro;
- b) totale delle entrate accertate, con esclusione delle partite di giro: 1 milione di euro;
- c) dipendenti in servizio al 31 dicembre di ciascun anno considerato: 25 unità.



2. Se per il secondo esercizio consecutivo vengono superati due dei suddetti limiti, gli enti devono redigere il bilancio in forma ordinaria.
3. Gli elaborati contabili in forma abbreviata sono redatti in modo da consentire la verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica, il monitoraggio, la verifica ed il consolidamento dei conti pubblici.
4. Il bilancio di previsione in forma abbreviata si compone dei seguenti tre documenti:
  - a) preventivo finanziario gestionale;
  - b) quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria;
  - c) preventivo economico in forma abbreviata.
5. Nel preventivo finanziario gestionale si considera come limite autorizzativo di spesa l'importo complessivo del programma ed il dettaglio in capitoli è riportato solo ai fini della successiva gestione e rendicontazione.
6. Il preventivo economico in forma abbreviata comprende solo le voci contrassegnate nell'allegato 8 con le lettere maiuscole e con i numeri arabi, con l'unica eccezione per le spese del personale di cui alla voce B9 per le quali è, comunque, necessaria la specificazione delle voci contrassegnate dalle lettere minuscole.
7. Sono considerati allegati al bilancio di previsione in forma abbreviata:
  - a) il documento unico di programmazione;
  - b) la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione;
  - c) il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio;
  - d) la relazione del collegio dei revisori dei conti o sindacale.
8. Le risultanze della gestione d'esercizio sono riassunte, rappresentate e dimostrate nel rendiconto generale in forma abbreviata costituito da:
  - a) il conto di bilancio composto dal solo rendiconto finanziario gestionale;
  - b) lo stato patrimoniale in forma abbreviata;
  - c) il conto economico in forma abbreviata;
  - d) la nota integrativa in forma abbreviata.
9. Lo stato patrimoniale in forma abbreviata comprende solo le voci contrassegnate nell'allegato 15 con le lettere maiuscole e con i numeri romani; dalle voci BI e BII dell'attivo devono essere detratti in forma esplicita gli ammortamenti e le svalutazioni; nelle voci CII dell'attivo ed E del passivo devono essere separatamente indicati i crediti ed i debiti esigibili oltre l'esercizio successivo.
10. Il conto economico in forma abbreviata è redatto conformemente allo schema semplificato previsto per il preventivo economico in forma abbreviata.
11. La nota integrativa in forma abbreviata segue le disposizioni dell'articolo 2435-bis, del codice civile, fornendo, altresì, le informazioni di cui all'articolo 46. In questo caso il documento assume la denominazione di «nota integrativa e relazione sulla gestione».
12. Al rendiconto generale sono allegati:
  - a) la situazione amministrativa;
  - b) la relazione del collegio dei revisori dei conti o sindacale.

## **ART. 51**

### ***(Il consuntivo del centro di costo)***

1. Ogni centro di costo registra i costi per missioni e programmi, seguendo le indicazioni del piano dei conti, via via che si sostengono. Detti costi sono posti a confronto con quelli del budget economico, al fine di rilevare gli eventuali scostamenti utili anche ai fini del controllo di gestione.
2. Il centro di costo contabilizza tutti i costi riferiti allo stesso centro, compresi quelli che derivano dall'impiego di risorse amministrate finanziariamente da altri centri di costo, da entità esterne o ad esso non direttamente imputabili.

## **Capo IV**



## Servizio di cassa o di tesoreria

### ART. 52

#### *(Affidamento del servizio di cassa o di tesoreria)*

1. Il servizio di cassa o di tesoreria delle amministrazioni pubbliche, è affidato in base ad apposita convenzione, deliberata dall'organo di vertice, a imprese autorizzate all'esercizio dell'attività bancaria, ai sensi del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni.
2. Per l'affidamento del servizio si applicano le disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n.50, nonché quanto previsto dall'articolo 88.
3. La convenzione di cui al comma 1 deve prevedere le modalità per l'autonomo espletamento del servizio di cassa delle strutture periferiche dell'amministrazione pubblica, senza alcun pregiudizio per l'unitarietà del servizio e delle condizioni pattuite e deve prevedere la partecipazione alla rilevazione SIOPE, disciplinata dall'articolo 14 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni.
4. Per eventuali danni causati all'amministrazione pubblica affidante o a terzi, il tesoriere o cassiere risponde con tutte le proprie attività e con il proprio patrimonio.
5. Il tesoriere o cassiere è responsabile di tutti i depositi, comunque costituiti, intestati all'amministrazione pubblica.
6. L'amministrazione pubblica può avvalersi dei conti correnti postali per l'espletamento di particolari servizi. Unico traente è l'istituto tesorerie o cassiere di cui al comma 1, previa emissione di apposita reversale da parte dell'amministrazione pubblica con cadenza da stabilirsi nella convenzione di cui al comma 1.
7. Le modalità per l'espletamento del servizio di cassa o di tesoreria, devono essere coerenti con le disposizioni sulla tesoreria unica di cui alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, e successive modificazioni, e relativi decreti attuativi.
8. Se l'organizzazione dell'amministrazione pubblica e del tesoriere lo consente, il servizio di tesoreria viene gestito con metodologie ad evidenze informatiche con collegamento diretto tra il servizio ragioneria dell'ente ed il tesoriere o cassiere, al fine di consentire l'interscambio dei dati e della documentazione relativi alla gestione del servizio anche ai fini di cui all'articolo 34, comma 9.
9. Il tesoriere è tenuto a presentare all'amministrazione, entro il termine di trenta giorni dalla chiusura dell'esercizio, il conto della propria gestione.

### ART. 53

#### *(Servizio di cassa interno, gestione economale e punti di incasso)*

1. Il servizio di cassa interno e la gestione economale sono disciplinati dal regolamento di contabilità dell'amministrazione pubblica.

### ART. 54

#### *(Anticipazioni di tesoreria)*

1. Il tesoriere o cassiere, su richiesta dell'amministrazione pubblica, corredata della deliberazione dell'organo di vertice, concede alla stessa anticipazioni di tesoreria, entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nell'anno precedente.
2. Gli interessi sulle anticipazioni di tesoreria decorrono dalla data di effettivo utilizzo delle somme con le modalità previste dalla convenzione di cui all'articolo 52.

## TITOLO III

### Gestione patrimoniale

#### Capo I



## **Gestione dei beni mobili e immobili**

### **ART. 55**

#### ***(Norme di indirizzo)***

1. I beni delle amministrazioni pubbliche si distinguono in immobili e mobili secondo gli articoli 812 e seguenti del codice civile ed in beni materiali ed immateriali.
2. Le amministrazioni pubbliche, anche in relazione alla dimensione ed alla struttura organizzativa, disciplinano nel proprio regolamento di contabilità, le modalità di inventariazione, di classificazione e di gestione dei beni, nonché la nomina dei consegnatari dei beni mobili.
3. I beni in uso e appartenenti al patrimonio delle pubbliche amministrazioni sono iscritti in distinti registri, secondo le indicazioni impartite dai soggetti proprietari.

### **ART. 56**

#### ***(Criteri di valutazione)***

1. I beni sono valutati secondo le norme del codice civile e conformemente ai criteri di iscrizione e valutazione contenuti nel regolamento di cui all'articolo 4, comma 3, lettera c), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.
2. Ogni cinque anni per i beni mobili ed ogni dieci anni per gli immobili l'amministrazione pubblica provvede alla relativa ricognizione, alla relativa valutazione ed al conseguente rinnovo degli inventari in conformità dei criteri fissati nel regolamento di cui all'articolo 4, comma 3, lettera c), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, sentito il collegio dei revisori dei conti o sindacale.

## **TITOLO IV**

### **Spese delegate, resa dei conti e uffici decentrati**

#### **Capo I**

### **Funzionari ordinatori e agenti della riscossione**

### **ART. 57**

#### ***(Funzionari ordinatori)***

1. Le disposizioni del presente capo disciplinano la gestione delle spese delle amministrazioni pubbliche non imputabili direttamente al bilancio.
2. In coerenza con il nuovo assetto organizzativo di cui al decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, le disposizioni del presente capo sono intese a semplificare ed unificare le procedure per l'ordinazione, il pagamento e la rendicontazione delle spese gestite mediante ordini di provvista fondi a favore di funzionari ordinatori, in sostituzione delle forme di pagamento eseguite mediante aperture di credito.
3. L'oggetto delle spese ed i relativi ammontari sono disciplinati con il proprio regolamento di contabilità.

### **ART. 58**

#### ***(Programma di spese per il funzionamento di uffici e per l'attuazione di progetti)***

1. I dirigenti o i funzionari che hanno facoltà di impegno, autorizzano i titolari degli uffici periferici o decentrati della propria amministrazione all'effettuazione di spese sulla base di un apposito preventivo:
  - a) per il funzionamento degli uffici;
  - b) per l'attuazione di progetti specifici.



2. Il preventivo di spesa per il funzionamento degli uffici e per l'attuazione di progetti specifici, articolati in capitoli sulla base delle previsioni condivise, è inviato al servizio ragioneria, per l'inserimento dei dati contabili nelle proprie scritture e per il successivo riscontro. Con le stesse modalità sono comunicate le variazioni.

#### **ART. 59**

##### ***(Ordine di provvista fondi. Conto corrente di bilancio)***

1. Le spese per il funzionamento e per l'attuazione dei progetti sono autorizzate mediante ordini di provvista fondi emessi dai dirigenti o funzionari di cui all'articolo 58, comma 1, a favore dei titolari degli uffici competenti. Gli ordini di provvista fondi costituiscono autorizzazioni di spesa non soggetti a rendicontazione ed impegnano il bilancio per l'importo autorizzato.
2. Nel rispetto delle norme di cui alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, e successive modificazioni, l'istituto tesoriere o cassiere apre a favore del titolare intestatario un conto corrente di bilancio per le esigenze di funzionamento ed un conto corrente di bilancio per ogni singolo progetto cui affluiscono le disponibilità degli ordini di provvista fondi emessi sui capitoli di bilancio; di tutto ciò deve essere fatta specifica menzione nella convenzione di cui all'articolo 52.
3. Le disponibilità del conto corrente di bilancio costituiscono limite invalicabile per l'emissione di ordinativi di pagamento. Tali condizioni devono formare oggetto di apposite norme contenute nella convenzione di cui all'articolo 52.
4. I funzionari intestatari dei conti correnti di bilancio trasmettono all'istituto tesoriere o cassiere la loro firma autografa e quella dell'addetto al riscontro ove previsto.

#### **ART. 60**

##### ***(Utilizzo delle disponibilità del conto corrente di bilancio)***

1. Il titolare del conto corrente di bilancio utilizza le relative disponibilità mediante ordinativi di pagamento a favore dei creditori, da estinguersi con accredito sul conto corrente bancario o postale del creditore. Il creditore può richiedere espressamente l'estinzione dell'ordinativo mediante propria quietanza, con le modalità stabilite dalle vigenti disposizioni.
2. Il prelevamento di fondi per il pagamento in contanti delle spese è effettuato con ordinativo a favore del titolare del conto corrente di bilancio. Il pagamento in contanti delle spese è ammesso nella misura strettamente occorrente, tenendo conto anche dei vigenti limiti di legge in materia di pagamento in contanti.
3. Nell'ordinativo di pagamento sono indicati il conto corrente di bilancio ed il capitolo a carico del quale è emesso.
4. L'istituto di credito cassiere ammette al pagamento gli ordinativi nei limiti della disponibilità esistente sul conto corrente di bilancio a carico del quale sono stati emessi.
5. Gli ordinativi di pagamento sono trasmessi all'istituto di credito cassiere anche mediante supporti informatici ovvero attraverso informazioni per via telematica e gravano sulla competenza dell'esercizio in cui sono emessi.

#### **ART. 61**

##### ***(Operazioni di chiusura. Rendicontazione)***

1. Gli impegni derivanti dagli ordini di provvista fondi emessi sono ridotti, alla chiusura dell'esercizio, all'importo dei titoli estinti.
2. Le disponibilità residue sul conto corrente di bilancio costituiscono economia.
3. Le somme in contanti non impiegate per il pagamento delle spese sono versate nel conto corrente ordinario dell'ente entro il termine di sessanta giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario di riferimento.
4. Ferme restando le disposizioni contenute nell'articolo 59, comma 3, entro il termine di cui al comma 3, i pagamenti che eccedono lo stanziamento del capitolo sono regolarizzati mediante variazioni compensative ai capitoli interessati, da apportare con provvedimenti del titolare del centro di responsabilità competente, da comunicare al servizio ragioneria.



5. La rendicontazione dei pagamenti è annuale; ed è presentata entro il mese di gennaio dell'esercizio successivo. Ai fini della rendicontazione:

a) gli ordinativi estinti sono trasmessi dall'istituto di credito tesoriere o cassiere al funzionario ordinatore in uno con l'elenco analitico degli ordinativi stessi per ciascun conto corrente di bilancio, e per ciascun capitolo di spesa. L'elenco attesta espressamente, accanto agli estremi identificativi di ciascun titolo nell'ordine di prenotazione, l'avvenuto pagamento dell'avente diritto;

b) il funzionario ordinatore allega a ciascun elenco i documenti giustificativi delle spese e dei versamenti all'entrata e trasmette annualmente i rendiconti all'ufficio competente. Una copia degli elenchi è trasmessa al servizio ragioneria che - a seguito del riscontro dell'ufficio amministrativo competente, che deve essere esercitato entro e non oltre trenta giorni dal ricevimento - sottopone al controllo di regolarità, anche a campione, i rendiconti dei funzionari ordinatori.

6. L'omessa presentazione del rendiconto oltre i sessanta giorni successivi ai termini previsti dal comma 5 è segnalata alla Corte dei conti ed al collegio dei revisori dei conti dall'ufficio che esercita il riscontro o il controllo dei rendiconti amministrativi.

## **ART. 62**

### **(Agenti della riscossione)**

1. Sono agenti della riscossione coloro che, a norma di apposite disposizioni, sono incaricati di riscuotere entrate di qualunque natura e provenienza e tutti coloro che, anche senza legale autorizzazione, si ingeriscono negli incarichi anzidetti e riscuotono somme di spettanza dell'ente.

2. Le modalità di riscossione sono stabilite dal regolamento di contabilità di cui all'articolo 2, comma 2, sulla base dei seguenti principi:

a) le somme riscosse dagli incaricati alla riscossione devono essere versate al tesoriere o cassiere dell'ente non oltre il primo giorno lavorativo successivo;

b) gli agenti della riscossione devono presentare periodicamente, e comunque ai termine dell'esercizio, il conto degli incassi al servizio di ragioneria dell'ente corredato della relativa documentazione giustificativa.

## **Capo II**

### **Organi dotati di autonomia gestionale - Enti collegati**

## **ART. 63**

### **(Organi decentrati)**

1. Le esigenze funzionali ed operative degli organi decentrati sono soddisfatte con gli ordini di provvista fondi emessi dai dirigenti amministrativi competenti a favore dei funzionari ordinatori nel rispetto delle disposizioni contenute nel Capo I del presente titolo. Se agli organi periferici è accordata una pronunciata autonomia amministrativa e contabile, i relativi bilanci sono assoggettati al processo di consolidamento di cui agli articoli 5, comma 13, e 67.

## **ART. 64**

### **(Particolari gestioni autonome)**

1. Le entrate e le spese di competenza di particolari gestioni, per le quali non è prevista la redazione del bilancio consolidato sono classificate, a seconda della loro natura, nelle voci di cui ai commi 4 e 5 dell'articolo 13. I relativi bilanci sono allegati al bilancio dell'amministrazione pubblica.

## **ART. 65**

### **(Chiusura delle contabilità e criteri di valutazione)**

1. Tutti gli organi dotati di autonomia di gestione e gli enti ed organismi controllati per i quali è prevista la redazione del bilancio consolidato devono chiudere le contabilità di esercizio rispettivamente alla stessa data dell'organo centrale o dell'amministrazione controllante e adottare criteri di valutazione conformi a quelli assunti da quest'ultimo.



## ART. 66

### *(Obbligo di informazione)*

1. I responsabili degli organi con gestione autonoma e degli enti ed organismi controllati sono obbligati a trasmettere, rispettivamente, all'organo centrale o all'amministrazione controllante le informazioni richieste per la redazione del bilancio consolidato entro i termini stabiliti da questi ultimi.

## Capo III

### **Bilancio dell'amministrazione pubblica controllante o dell'amministrazione pubblica articolata in organi dotati di autonomia contabile**

## ART. 67

### *(Rendiconto consolidato)*

1. Ferma restando la disciplina normativa di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 5, comma 13, redigono un rendiconto consolidato inteso non come una mera aggregazione di dati contabili, bensì quale strumento in grado di fornire l'effettiva informazione sulla realtà economico-finanziaria-patrimoniale complessiva dell'amministrazione pubblica, mediante l'esposizione del rendiconto dei singoli organi al netto dei movimenti interni. Tale rendiconto consolidato deve essere redatto nel rispetto dei principi contabili vigenti.

2. Il rendiconto consolidato è costituito dai seguenti documenti:

- a) conto di bilancio consolidato strutturato per macroaggregati;
- b) conto economico consolidato;
- c) stato patrimoniale consolidato;
- d) nota integrativa.

3. Al rendiconto consolidato sono allegati:

- a) la situazione amministrativa;
- b) la relazione sulla gestione;
- c) il rapporto sui risultati;
- d) la relazione del collegio dei revisori dei conti o sindacale.

4. Il rendiconto consolidato deve essere redatto con chiarezza e deve rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall'amministrazione pubblica e dagli altri organismi in cui la stessa è articolata.

5. Le modalità di redazione dei rendiconti consolidati, la struttura ed il contenuto degli stessi, nonché i criteri di valutazione non possono essere modificati da un esercizio all'altro, se non in casi eccezionali da illustrare nella nota integrativa.

6. Ove ricorrano i presupposti, la redazione del bilancio consolidato di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, non sostituisce la redazione del rendiconto consolidato di cui al presente articolo.

## TITOLO V

### **Sistema di scritture**

## Capo I

### **Scritture contabili**

## ART. 68

### *(Sistemi di elaborazione automatica delle informazioni)*



1. Il processo di automazione di ciascuna amministrazione pubblica deve rispondere alle finalità, ai criteri ed ai vincoli procedurali indicati dalla legislazione vigente in materia.
2. Ferme restando le disposizioni dettate dall'articolo 58 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, ai fini della semplificazione delle procedure, le pubbliche amministrazioni devono avvalersi, per la tenuta delle scritture finanziarie ed economico-patrimoniali, ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni, di sistemi di elaborazione automatica delle informazioni rispondenti alle disposizioni contabili contenute nel presente decreto.
3. Lo sviluppo dei sistemi informatici nell'ambito di ciascuna amministrazione pubblica, cui deve essere adibito di norma il personale dipendente, deve provvedere all'integrazione e all'interconnessione con i sistemi delle altre amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, al fine di consentire il contenimento dei costi, il potenziamento dei supporti conoscitivi atti alle decisioni pubbliche ed al miglioramento complessivo dei servizi da offrire all'utenza.
4. Le forme dei modelli relative alle scritture contabili nonché ogni altro registro, scheda o partitario occorrente per la contabilità non previste dal presente decreto, sono stabilite dal regolamento di contabilità di cui all'articolo 2, comma 2.

#### ART. 69

##### *(Sistema contabile integrato)*

1. Le amministrazioni pubbliche adottano un sistema integrato di scritturazione contabile, in conformità a quanto previsto dall'articolo 6 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, affiancando al sistema di contabilità finanziaria un sistema di contabilità economico-patrimoniale. L'affiancamento tra i due sistemi di contabilità è realizzato mediante l'adozione del comune piano dei conti integrato, di cui all'articolo 10, che consente l'integrazione tra le rilevazioni contabili di natura finanziaria e quelle economico-patrimoniali. I due sistemi contabili compongono il sistema contabile integrato.
2. Il sistema integrato di scritturazione contabile di cui al comma 1 consente la semplificazione dell'attività di monitoraggio della finanza pubblica, favorisce la valutazione dell'efficacia, efficienza ed economicità delle attività pubbliche e assicura la coerenza delle rilevazioni di natura finanziaria con quelle di natura economico patrimoniale.

#### ART. 70

##### *(Sistema di contabilità economico-patrimoniale)*

1. Il sistema di contabilità economico-patrimoniale rileva i fatti di gestione amministrativa nel rispetto dei principi contabili e dei criteri di valutazione definiti con regolamento di cui all'articolo 4, comma 3, lettera c), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.
2. Gli elementi di base su cui si configura un sistema di contabilità economico-patrimoniale sono:
  - a) il piano dei conti economici e patrimoniali che appartengono al piano dei conti integrato;
  - b) la cronologica rilevazione dei fatti economici che si riferiscono alla gestione di esercizio e che possono anche non essere originati dai movimenti finanziari manifestatisi nello stesso anno di esercizio;
  - c) la correlazione tra i valori del preventivo economico del bilancio di previsione e quelli risultanti dalla gestione dei servizi, delle prestazioni e delle attività erogate durante l'anno.
3. Le scritture economico-patrimoniali consentono la determinazione del risultato economico della gestione di cui all'articolo 42 e la dimostrazione della variazione del patrimonio alla chiusura dell'esercizio per effetto della gestione sia economica che finanziaria di cui all'articolo 43.



## ART. 71

### *(Sistema di contabilità economica analitica)*

1. La contabilità economica analitica, congiuntamente con la contabilità economico patrimoniale, costituisce parte fondamentale del sistema contabile integrato che, a sua volta, appartiene al più ampio sistema informativo aziendale.
2. La contabilità analitica è di supporto alle decisioni aziendali secondo criteri di competenza economica, assicurando che le risorse siano impiegate in maniera efficiente ed efficace per il raggiungimento dei fini istituzionali dell'amministrazione pubblica, anche attraverso l'analisi degli scostamenti tra obiettivi fissati in sede di programmazione e risultati conseguiti.
3. Il sistema della contabilità economica, fondato su rilevazioni analitiche per centri di costo, centri di ricavo/provento e centri di responsabilità, ha come componenti fondamentali le voci economiche del piano dei conti integrato, i centri di costo, i centri di ricavo/provento, i centri di responsabilità, i programmi, i servizi, le prestazioni e le attività erogate, anche ai sensi dell'articolo 10 del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, e successive modificazioni.
4. Ciascuna amministrazione pubblica può articolare le voci economiche del piano dei conti integrato, di cui all'articolo 10, in ulteriori livelli in relazione all'attività espletata, in considerazione della natura dei costi ed in relazione alla propria struttura organizzativa e produttiva.
5. Ciascun centro di costo è tenuto alla redazione di un budget economico ai sensi dell'articolo 16, comma 3, e rileva i costi durante la gestione ai sensi dell'articolo 51.

## ART. 72

### *(Le rilevazioni finanziarie)*

1. Le scritture finanziarie relative alla gestione del bilancio rilevano per ciascun capitolo, sia in conto competenza sia in conto residui, la situazione degli accertamenti e degli impegni a fronte degli stanziamenti, nonché delle somme riscosse e pagate e delle somme rimaste da riscuotere e da pagare. All'uopo ciascuna amministrazione pubblica cura la tenuta delle seguenti scritture:
  - a) partitario degli accertamenti, contenente lo stanziamento iniziale e le variazioni successive, le somme accertate, quelle riscosse e quelle rimaste da riscuotere per ciascun capitolo di entrata;
  - b) partitario degli impegni, contenente lo stanziamento iniziale e le variazioni successive, le somme impegnate, quelle pagate e quelle rimaste da pagare per ciascun capitolo; in apposita sezione sono evidenziate le prenotazioni di impegno a valere sul piano finanziario dei pagamenti di cui all'articolo 32;
  - c) partitario dei residui contenente, per capitolo ed esercizio di provenienza, la consistenza dei residui all'inizio dell'esercizio, le somme riscosse o pagate, le variazioni positive o negative, le somme rimaste da riscuotere o da pagare;
  - d) giornale cronologico degli ordinativi di incasso e dei mandati, nonché il giornale riassuntivo comprendente anche le reversali e i mandati emessi dagli uffici decentrati.

## ART. 73

### *(Le rilevazioni patrimoniali)*

1. Le scritture patrimoniali devono consentire la dimostrazione a valore del patrimonio all'inizio dell'esercizio finanziario, le variazioni intervenute nel corso dell'anno per effetto della gestione o per altre cause nonché la consistenza del patrimonio alla chiusura dell'esercizio.
2. L'inventario dei beni immobili evidenzia, per ciascun bene, la denominazione, l'ubicazione, l'uso cui è destinato e l'organo cui è affidato, il titolo di provenienza, il titolo di appartenenza, le risultanze catastali, la rendita imponibile, le servitù, il costo d'acquisto, gli eventuali redditi.
3. L'inventario dei beni mobili riporta, per ogni bene, la denominazione e descrizione secondo la natura e la specie, il luogo in cui si trova, la quantità ed il numero, la classificazione in nuovo, usato e fuori uso, il valore e il titolo di appartenenza.

## TITOLO VI



## Sistemi di controllo

### Capo I Controllo interno

#### ART. 74

##### *(Sistema di controllo interno)*

1. Le amministrazioni pubbliche, in sede di adozione del regolamento di contabilità di cui all'articolo 2, comma 2, disciplinano, in relazione all'assetto dimensionale ed alla propria attività caratteristica, il sistema dei controlli interni in conformità a quanto disposto in materia dai decreti legislativi 30 luglio 1999, n. 286, 27 ottobre 2009, n. 150, 30 giugno 2011, n.123, e 14 marzo 2013, n. 33.

#### Capo II

### Collegi dei revisori dei conti e collegi sindacali

#### ART. 75

##### *(Compiti dei collegi dei revisori dei conti e dei collegi sindacali e modalità del controllo)*

1. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale è organo dell'amministrazione pubblica. Esso esplica attività di collaborazione con l'organo di vertice dell'amministrazione stessa ed esercita i compiti previsti dall'articolo 20 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, con le modalità previste dal medesimo articolo. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale assicura il monitoraggio della spesa pubblica e, pertanto, è obbligatorio acquisire il parere dello stesso, reso collegialmente, sugli schemi degli atti deliberativi riguardanti i bilanci di previsione, variazioni agli stessi, conti consuntivi, contrazione di mutui e partecipazioni societarie nonché ricognizione ed accertamenti dei residui attivi e passivi ed eliminazione per inesigibilità dei crediti iscritti nella situazione patrimoniale.
2. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale vigila sull'adozione del sistema dei controlli sulle strutture periferiche.
3. Nello svolgimento dell'attività di controllo, i collegi si conformano ai principi di indipendenza, di etica professionale e di revisione, adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato.
4. Restano fermi gli ulteriori adempimenti previsti dal presente decreto e gli altri compiti ad essi demandati dalla normativa vigente.

#### ART. 76

##### *(Verbali)*

1. Copia del verbale del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale è inviata, entro cinque giorni dalla sua sottoscrizione, al rappresentante legale dell'amministrazione pubblica, all'amministrazione vigilante e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato - Ispettorato generale di finanza.
2. Il libro dei verbali del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale è custodito presso la sede dell'amministrazione pubblica. In merito alla sua tenuta si applicano le disposizioni di cui all'articolo 2421 del codice civile.
3. Nei verbali dei collegi deve darsi atto dell'osservanza dell'obbligo continuo di vigilanza sul sistema dei controlli presenti nella amministrazione pubblica.

#### ART. 77

##### *(Incompatibilità e responsabilità)*

1. Ai sensi dell'articolo 2399 del codice civile non possono far parte del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale e se nominati decadono:



a) i parenti e gli affini dei componenti dell'organo esecutivo dell'ente entro il quarto grado e coloro che siano legati all'amministrazione pubblica o agli enti ed organismi, comprese le società, da questa controllati da rapporto di lavoro continuativo;

b) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382 del codice civile.

2. I componenti del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale sono responsabili delle attestazioni fatte e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio, salvo il dovere di informazione previsto nei confronti degli organi vigilanti e di controllo dalle disposizioni di legge.

3. I revisori dei conti o sindaci, oltre a quanto previsto dal successivo articolo 84, sono tenuti, altresì, alla denuncia all'autorità giudiziaria nei casi previsti dall'articolo 331 del codice di procedura penale.

#### **ART. 78**

##### ***(Verifiche alle strutture e alle casse dell'amministrazione pubblica)***

1. Ferme restando le competenze affidate in materia al collegio dei revisori dei conti o sindacale, il regolamento di contabilità di cui all'articolo 2, comma 2, può prevedere autonome verifiche di cassa da parte della direzione amministrativa dell'amministrazione pubblica. Della verifica viene redatto verbale da custodire agli atti dell'ufficio controllato.

2. Il collegio dei revisori dei conti o sindacale, nelle sue periodiche verifiche, vigila sulla esatta osservanza delle disposizioni di cui al comma 1, acquisendo la relativa documentazione.

#### **Capo III**

#### **Controllo di gestione**

#### **ART. 79**

##### ***(Servizio di controllo interno)***

1. L'amministrazione pubblica, in relazione alle proprie dimensioni e agli aspetti tipici della gestione, attiva il controllo di gestione idoneo a verificare, mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa e della gestione delle proprie risorse, nonché la realizzazione degli obiettivi, ai sensi dell'articolo 4, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni, e del titolo II del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150.

2. Il collegio dei revisori dei conti o il collegio sindacale vigila, nelle sue periodiche verifiche, sull'osservanza delle disposizioni di cui al comma 1.

#### **ART. 80**

##### ***(Referto del controllo di gestione)***

1. La struttura operativa alla quale è assegnata la funzione del controllo di gestione fornisce le conclusioni del predetto controllo agli amministratori, ai fini della verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati, ai responsabili dei servizi affinché questi ultimi abbiano gli elementi necessari per valutare l'andamento della gestione dei servizi cui sono preposti nonché al collegio dei revisori dei conti o al collegio sindacale e all'organismo indipendente di valutazione per le attività di loro competenza.

#### **TITOLO VII**

#### **Disposizioni particolari**



## **Capo I** **Bilanci tecnici**

### **ART. 81**

#### *(Bilancio tecnico-finanziario)*

1. Gli enti previdenziali ed assistenziali pubblici sono tenuti a predisporre, ogni tre anni, un bilancio tecnico che proietta gli elementi attivi, contributi, trasferimenti e redditi patrimoniali, e passivi, prestazioni, sulla scorta di ipotesi evolutive di ordine demografico, economico e finanziario.
2. Il bilancio tecnico è deliberato dall'organo generale di vertice e trasmesso al Ministero vigilante e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato – Ispettorato generale di finanza.
3. Il documento di cui al comma 2 dovrà essere accompagnato da una relazione nella quale saranno indicati, in particolare, i criteri delle azioni correttive necessari per pervenire alla eliminazione di eventuali situazioni di squilibrio tecnico, anche formulando proposte al Ministero vigilante e al Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, intese all'adeguamento delle entrate contributive e delle prestazioni previdenziali.
4. Il bilancio tecnico viene annualmente allegato allo stato patrimoniale di cui all'articolo 43.
5. La nota integrativa, di cui all'articolo 45, riporta annualmente i dati salienti del bilancio tecnico.
6. Quando sia ravvisata l'urgenza di un accertamento dell'andamento economico-finanziario dell'ente, il Ministero vigilante e il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato possono richiedere la predisposizione del bilancio tecnico ancor prima della scadenza del triennio.
7. I bilanci degli enti previdenziali e assistenziali di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509, e 10 febbraio 1996, n. 103, restano disciplinati dalle vigenti norme di settore.

## **Capo II** **Gestione di fondi di diversa provenienza**

### **ART. 82**

#### *(Erogazione di spese su aperture di credito erariali)*

1. Le somme che, in base a particolari disposizioni, sono affidate in gestione all'amministrazione pubblica per conto dello Stato mediante aperture di credito, sono erogate e rendicontate secondo la normativa vigente in materia di contabilità generale dello Stato.
2. Gli eventuali fondi erogati da altre amministrazioni pubbliche anche comunitarie o sovranazionali devono essere gestiti e rendicontati osservando le norme in base alle quali l'erogazione viene effettuata e in carenza di esse devono essere osservate le disposizioni di cui al comma 1.
3. Il presidente dell'amministrazione pubblica, nella veste di funzionario delegato, dispone i pagamenti a favore degli aventi diritto sulle aperture di credito mediante emissione di ordini, vistati dal responsabile del servizio di ragioneria.
4. La contabilità delle aperture di credito e dei fondi erogati ai sensi dei commi 1 e 2 è distinta da quella della gestione del bilancio dell'amministrazione pubblica.
5. È vietato effettuare anticipazioni di cassa da parte dell'amministrazione pubblica, per tutte le spese che devono per legge gravare sulle predette aperture di credito o essere imputate alla gestione dei fondi erogati ai sensi dei commi 1 e 2; è vietato, altresì, utilizzare le somme in deroga, anche temporanea, al loro vincolo di destinazione.
6. Le gestioni disciplinate dal presente articolo sono evidenziate tra i conti d'ordine dello stato patrimoniale.

## **TITOLO VIII**



## Disposizioni diverse e finali

### ART. 83

#### *(Trasmissione alla banca dati unitaria)*

1. Ai sensi dell'articolo 24, comma 2, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, le amministrazioni pubbliche trasmettono il bilancio preventivo di cui all'articolo 11, l'assestamento e le variazioni di cui all'articolo 23 ed il rendiconto generale di cui all'articolo 39, alla banca dati unitaria di cui all'articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, secondo le modalità e schemi ivi previsti. Nelle more della realizzazione della predetta banca dati, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui all'articolo 15 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni.
2. Ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, ciascuna amministrazione pubblica, nell'ambito dello sviluppo dei propri sistemi informatici deve consentire, attraverso l'integrazione e l'interconnessione dei sistemi medesimi ovvero con l'utilizzo di idonee procedure telematiche, la trasmissione e la ricezione di ogni documento e informazione necessaria all'attuazione della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, nonché i flussi informativi di cui al presente decreto, garantendo l'integrità, la conformità e la provenienza dei documenti anche al fine della dematerializzazione della documentazione medesima.

### ART. 84

#### *(Obbligo di denuncia)*

1. Per l'obbligo di denuncia di danno erariale si applicano le disposizioni contenute nel decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174.

### ART. 85

#### *(Spese di rappresentanza)*

1. Sono spese di rappresentanza quelle fondate sulla esigenza dell'amministrazione pubblica di manifestarsi all'esterno e di intrattenere pubbliche relazioni con soggetti ad esso estranei in rapporto ai propri fini istituzionali. Esse debbono essere finalizzate, nella vita di relazione dell'amministrazione pubblica, all'intento di suscitare su di essa, sulla sua attività e sui suoi scopi, l'attenzione e l'interesse di ambienti e di soggetti qualificati nazionali, comunitari o internazionali, onde ottenere gli innegabili vantaggi che per una pubblica istituzione derivano dal fatto di essere conosciuta, apprezzata e seguita nella sua azione a favore della collettività.
2. Le spese di rappresentanza sono impegnate dal presidente o dal direttore generale dell'amministrazione pubblica nell'ambito delle rispettive competenze.
3. L'effettuazione delle spese di cui al presente articolo è disposta in conformità del regolamento all'uopo adottato da ciascuna amministrazione pubblica nel rispetto dei seguenti principi:
  - a) iscrizione in bilancio di un apposito stanziamento di importo coerente con le vigenti disposizioni di contenimento della spesa pubblica;
  - b) correlazione tra spesa sostenuta e risultato perseguito;
  - c) esclusione di ogni attività di rappresentanza nell'ambito dei rapporti istituzionali di servizio, anche se intrattenuti con soggetti estranei all'amministrazione;
  - d) esclusione dall'attività di rappresentanza delle spese contrassegnate da mera liberalità.

### ART. 86

#### *(Allegati)*

1. Gli allegati costituiscono parte integrante e sostanziale del presente decreto.



## **ART. 87**

### ***(Modifiche ed aggiornamenti)***

1. Al fine di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio e di consentire il perseguimento da parte delle amministrazioni pubbliche degli obiettivi di finanza pubblica, come previsto dall'articolo 1, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana e sul sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze, 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, può aggiornare la rappresentazione contabile degli schemi di bilancio; allegati al presente decreto.

## **ART. 88**

### ***(Attività negoziale)***

1. Le amministrazioni pubbliche nell'affidamento e esecuzione di opere e lavori, servizi e forniture di beni applicano le disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, e si attengono agli atti di indirizzo e alle linee guida di carattere generale emanati in attuazione delle previsioni di cui al citato decreto legislativo n. 50 del 2016.

## **ART. 89**

### ***(Rinvio)***

1. L'attività amministrativo-contabile, per quanto non previsto dal presente decreto, si svolge nel rispetto dei principi generali di contabilità pubblica e delle norme fiscali e civilistiche vigenti.

## **ART. 90**

### ***(Entrata in vigore)***

1. Il presente decreto entra in vigore il 30 settembre successivo alla data della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana. Le relative disposizioni si applicano con riferimento al bilancio di previsione e al rendiconto generale relativi al primo esercizio successivo alla data di entrata in vigore.

2. Dalla data di entrata in vigore del presente decreto è abrogato il regolamento approvato con decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, salvo che per gli adempimenti contabili e per il rendiconto generale relativi alla gestione dell'esercizio in corso alla predetta data.



ALLEGATO 1 - PREVENTIVO FINANZIARIO PLURIENNALE (artt. 8, 11, 12 e 13 DPR XXX/20xx)

Entrate\*

	PREVISIONI DI COMPETENZA DEL BILANCIO PLURIENNALE				PREVISIONI DI CASSA DEL BILANCIO PLURIENNALE			
	PREVISIONI CP DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N-1	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N-2	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N-CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N-1	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N-2	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N-CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>AVANZO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO</b>								
<b>TITOLO 1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa</b>								
a)								
Tributi								
Imposte, tasse e proventi assimilati								
b)								
Contributi sociali e premi								
Contributi sociali e premi a carico del datore di lavoro e dei lavoratori								
Contributi sociali a carico delle persone non occupate								
<b>Totale Titolo 1</b> $d=j+k+l$								
<b>TITOLO 2 Trasferimenti correnti</b>								
Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche								
Trasferimenti correnti da Amministrazioni Centrali								
Trasferimenti correnti da Amministrazioni Locali								
Trasferimenti correnti da Enti di Previdenza								
Trasferimenti correnti da organismi interni e/o unità locali dell'amministrazione								
e)								
Trasferimenti correnti da Famiglie								
Trasferimenti correnti da famiglie								
f)								
Trasferimenti correnti da imprese								
Sponsorizzazioni da imprese								
Altri trasferimenti correnti da imprese								
g)								
Trasferimenti correnti da istituzioni sociali private								
Trasferimenti correnti da istituzioni sociali private								
h)								
Trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo								
Trasferimenti correnti dall'Unione Europea								
Trasferimenti correnti dal Resto del Mondo								
<b>Totale Titolo 2</b> $i=j+k+l+m+n$								
<b>TITOLO 3 Entrate straordinarie</b>								
j)								
Vendita di beni e servizi								
Vendita di beni								
Entrate da vendita e dall'erogazione di servizi								
Proventi derivanti dalla gestione dei beni								
k)								
Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione								
Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti								
Entrate da amministrazioni pubbliche derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti								
Entrate da famiglie derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti								



ALLEGATO 1 - PREVENTIVO FINANZIARIO PLURIENNALE (art. 3, 11, 12 e 13 DPR XX/2004)

Entrate\*

	PREVISIONI DI COMPETENZA DEL BILANCIO PLURIENNALE				PREVISIONI DI CASSA DEL BILANCIO PLURIENNALE			
	PREVISIONI CP DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N. CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N.42	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N. CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N.41	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N.42	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N.42
Entrate da imprese derivanti dall'attività di controllo e regressione delle irregolarità e degli illeciti Entrate da Istituzioni Sociali Private derivanti dall'attività di controllo e regressione delle irregolarità e degli illeciti								
Interessi attivi								
Interessi attivi da titoli e finanziamenti a breve termine Interessi attivi da titoli e finanziamenti a medio - lungo termine Altri interessi attivi								
Altre entrate da redditi da capitale								
Rimborsi e altre entrate correnti								
Indennità di assicurazione Rimborsi in errore Altre entrate correnti d.o.c.								
<b>Totale Titolo 3 01101111111111111111</b>								
<b>Totale 4 Entrate in conto capitale</b>								
Tributi in conto capitale								
Imposte da sanatorie e contributi Altre imposte in conto capitale								
Contributi agli investimenti								
Contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche Contributi agli investimenti da famiglie Contributi agli investimenti da imprese Contributi agli investimenti da istituzioni sociali private Contributi agli investimenti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo Contributi agli investimenti dirottamente destinati al rimborso di prestiti da amministrazioni pubbliche								
Altri trasferimenti in conto capitale Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte di amministrazioni pubbliche Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte di imprese Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte dell'Unione Europea e del Resto del Mondo Trasferimenti in conto capitale per cancellazione di crediti dell'amministrazione da parte di amministrazioni pubbliche Trasferimenti in conto capitale per cancellazione di crediti dell'amministrazione da parte di imprese Trasferimenti in conto capitale per cancellazione di crediti dell'amministrazione da parte dell'Unione Europea e Resto del Mondo Trasferimenti in conto capitale per ripiano disavanzo progressi da amministrazioni pubbliche Trasferimenti in conto capitale per ripiano disavanzo progressi da imprese								



ALLEGATO 1 - PREVENTIVO FINANZIARIO PLURIENNALE (artt. 8, 11, 12 e 13 DPR XXX/20XX)

Entrate\*

	PREVISIONI DI COMPETENZA DEL BILANCIO PLURIENNALE			PREVISIONI DI CASSA DEL BILANCIO PLURIENNALE		
	PREVISIONI CP DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N°1	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N°2	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N°1	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N°2	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N°2
<i>Trasferimenti in conto capitale per piani avanzati progressi dell'Unione Europea e del Resto del Mondo</i> <i>Altri trasferimenti in conto capitale da amministrazioni pubbliche</i> <i>Altri trasferimenti in conto capitale da Famiglie</i> <i>Altri trasferimenti in conto capitale da imprese</i> <i>Altri trasferimenti in conto capitale da istituzioni Sociali Private</i> <i>Altri trasferimenti in conto capitale dell'Unione Europea e del Resto del Mondo</i>						
<i>Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali</i> <i>Cessione di Terreni e di beni materiali non produttivi</i> <i>Alienazione di beni immateriali</i>	3)					
<i>Altre entrate in conto capitale</i> <i>Entrate derivanti da conferimento immobili e fondi immobiliari</i> <i>Entrate in conto capitale dovute o rimborsate, recuperi e restituzioni di somme non dovute o inascoltate in eccesso</i> <i>Altre entrate in conto capitale n.d.c.</i>	0)					
<b>Totale Titolo 4</b>	<b>U=V+H+I+J+K+L+M+O</b>					
<b>Totale 5 entrate da riduzione di attività finanziarie</b>						
<i>Alienazione di attività finanziarie</i> <i>Alienazione di quote di fondi comuni di investimento</i> <i>Alienazione di titoli obbligazionari a breve termine</i> <i>Alienazione di titoli obbligazionari a medio-lungo termine</i>	V)					
<i>Riscossione di crediti di breve termine</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso agevolato da Amministrazioni Pubbliche</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato da Famiglie</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato da Imprese</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso agevolato da Istituzioni Sociali Private</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato dall'Unione Europea e del Resto del Mondo</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato da Amministrazione Pubblica</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato da Famiglie</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato da Imprese</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato da Istituzioni Sociali Private</i> <i>Riscossione crediti di breve termine a tasso non agevolato dall'Unione Europea e del Resto del Mondo</i>	W1)					
<i>Riscossione crediti di medio-lungo termine</i> <i>Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato da Amministrazioni Pubbliche</i> <i>Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato da Famiglie</i> <i>Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato da Imprese</i>	W2)					



ALLEGATO 1 - PREVENTIVO FINANZIARIO PLURIENNALE (artt. 8, 11, 12 e 13 DPR XXX/2000)

Entrate \*

	PREVISIONI DI COMPETENZA DEL BILANCIO PLURIENNALE			PREVISIONI DI CASSA DEL BILANCIO PLURIENNALE		
	PREVISIONI CP DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N+2	PREVISIONI CS DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N+2
Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso agevolato dall'Unione Europea e dal Resto del mondo Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato da Amministrazione Pubblica Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato da Famiglie Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato da Imprese Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato da Istituzioni Sociali Private Riscossione crediti di medio-lungo termine a tasso non agevolato dall'Unione Europea e dal Resto del mondo						
Altre entrate per riduzione di attività finanziarie verso Amministrazioni Pubbliche Altre entrate per riduzione di altre attività finanziarie verso Famiglie Altre entrate per riduzione di altre attività finanziarie verso Imprese Altre entrate per riduzione di altre attività finanziarie verso Istituzioni Sociali Private Altre entrate per riduzione di altre attività finanziarie verso Unione Europea e Resto del mondo Prelevi dai conti di esazione statale diversi dalla Tesoreria Unica Prelevi da depositi bancari						
<b>Totale Titolo 5 <math>y = (j+ka) + (m2) + (n)</math></b>						
<b>Titolo 6 Accensione prestiti</b>						
Emissione di titoli obbligazionari Emissioni titoli obbligazionari a breve termine Emissioni titoli obbligazionari a medio-lungo termine						
Accensione prestiti a breve termine Anticipazioni						
Accensione mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine Finanziamenti a medio lungo termine Accensione prestiti da amministrazione Contributi Pluriennali Accensione prestiti a seguito di escussione di garanzie						
Altre forme di indebitamento Accensione prestiti - Buoni paritari Accensione Prestiti - Leasing finanziario Accensione Prestiti - Operazioni di cartolarizzazione Accensione Prestiti - Derivati						
<b>Totale Titolo 6 <math>ad) = (ka) + (bb) + (cc)</math></b>						
<b>Titolo 7 Anticipazioni da Istituto tesoriere/cassiere</b>						
Anticipazioni da Istituto tesoriere/cassiere Anticipazioni da Istituto tesoriere/cassiere						
<b>Totale Titolo 7 <math>(f) = (ca)</math></b>						



ALLEGATO 1 - PREVENTIVO FINANZIARIO PLURIENNALE (artt. 8, 11, 12 e 13 DPR XXX/20xx)

Entrate\*

	PREVISIONI DI COMPETENZA DEL BILANCIO PLURIENNALE				PREVISIONI DI CASSA DEL BILANCIO PLURIENNALE			
	PREVISIONI CP DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N+2	PREVISIONI CS DEFINITIVE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE QUELLO CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N+2	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N+2
<b>TITOLO 8</b>								
Titolo 8 Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione								
Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione								
Totale Titolo 8 per memoria per memoria per memoria per memoria								
<b>TITOLO 9</b>								
Titolo 9 Entrate per conto terzi e partite di giro								
Entrate per partite di giro								
Altre ritenute Ritenute su redditi da lavoro dipendente Ritenute su redditi da lavoro autonomo Altre entrate per partite di giro								
Entrate per conto terzi Rimborzi per acquisto di beni e servizi per conto terzi Trasferimenti da Amministrazioni pubbliche per operazioni conto terzi Trasferimenti da altri settori per operazioni conto terzi Demeriti all'ingresso terzi Riscossione imposte e tributi per conto terzi Altre entrate per conto terzi								
Totale Titolo 9 $(f+g+h+i)$								
TOTALE ENTRATE $(j+k+l+m+n+o+p+q+r+s+t+u+v+w+x+y+z+aa+ab+ac)$								
<b>UTILIZZO DELL'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE</b>								
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE $(l+o+q+u+aa)$								

\* Indicare gli anni di riferimento N, N+1 e N+2.



**ALLEGATO 2 - PREVENTIVO ECONOMICO TRIENNALE**

	Anno n		Anno n+1		Anno n+2	
	Parziali	Totali	Parziali	Totali	Parziali	Totali
<b>A) VALORE DELLA PRODUZIONE</b>						
1) Ricavi e proventi per l'attività istituzionale						
a) contributo ordinario dello Stato						
b) corrispettivi da contratto di servizio						
b.1) con lo Stato						
b.2) con le Regioni						
b.3) con altri enti pubblici						
b.4) con l'Unione Europea						
c) contributi in conto esercizio						
c.1) contributi dallo Stato						
c.2) contributi da Regioni						
c.3) contributi da altri enti pubblici						
c.4) contributi dall'Unione Europea						
d) contributi da privati						
e) proventi fiscali e parafiscali						
f) ricavi per cessioni di prodotti e prestazioni di servizi						
2) variazione delle rimanenze dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti						
3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione						
4) incremento di immobili per lavori interni						
5) altri ricavi e proventi						
a) quota contributi in conto capitale imputata all'esercizio						
b) altri ricavi e proventi						
<b>Totale valore della produzione (A)</b>						
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>						
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci						
7) per servizi						
a) erogazione di servizi istituzionali						
b) acquisizione di servizi						
c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro						
d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo						
7 bis) per trasferimenti e contributi						
a) trasferimenti correnti						
b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici						
c) contributi agli investimenti ad altri soggetti						
8) per godimento di beni di terzi						
9) per il personale						
a) salari e stipendi						
b) oneri sociali						
c) trattamento di fine rapporto						
d) trattamento di quiescenza e simili						
e) altri costi						
10) ammortamenti e svalutazioni						
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali						
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali						
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni						
d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide						
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci						
12) accantonamento per rischi						
13) altri accantonamenti						
14) oneri diversi di gestione						
a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica						
b) altri oneri diversi di gestione						
<b>Totale costi (B)</b>						
<b>DIFFERENZA TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A-B)</b>						
<b>C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</b>						
15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate						
16) altri proventi finanziari						
a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti						
b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni						
c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni						
d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti						
17) interessi ed altri oneri finanziari						
a) interessi passivi						
b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate						
c) altri interessi ed oneri finanziari						
17bis) utili e perdite su cambi						
<b>Totale proventi ed oneri finanziari (15+16-17+ -17bis)</b>						
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>						
18) rivalutazioni						
a) di partecipazioni						
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni						
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni						
19) svalutazioni						
a) di partecipazioni						
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni						
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni						
<b>Totale delle rettifiche di valore (18-19)</b>						
<b>E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI</b>						
20) Proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrisibili al n. 5)						
21) Oneri, con separata indicazioni delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono iscrisibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti						
<b>Totale delle partite straordinarie (20-21)</b>						
<b>Risultato prima delle imposte</b>						
<b>Imposte dell'esercizio, correnti, differite e anticipate</b>						
<b>AVANZO [DISAVANZO] ECONOMICO DELL'ESERCIZIO</b>						





**ALLEGATO 3 - PREVENTIVO ECONOMICO**  
componenti negative per Missioni e Programmi

ANNO N Triennale	missione A				missione B		TOTALE anno n
	programma A1		programma A2		programma B1		
	programma A1	programma A2	programma B1	programma B2			
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>							
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci							
7) per servizi							
a) erogazione di servizi istituzionali							
b) acquisizione di servizi							
c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro							
d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo							
7 bis) per trasferimenti e contributi							
a) trasferimenti correnti							
b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici							
c) contributi agli investimenti ad altri soggetti							
8) per godimento di beni di terzi							
9) per il personale							
a) salari e stipendi							
b) oneri sociali							
c) trattamento di fine rapporto							
d) trattamento di quiescenza e simili							
e) altri costi							
10) ammortamenti e svalutazioni							
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali							
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali							
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni							
d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide							
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci							
12) accantonamento per rischi							
13) altri accantonamenti							
14) oneri diversi di gestione							
a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica							
b) altri oneri diversi di gestione							
<b>Totale costi (B)</b>							
<b>C) ONERI FINANZIARI</b>							
17) interessi ed altri oneri finanziari							
a) interessi passivi							
b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate							
c) altri interessi ed oneri finanziari							
17bis) perdite su cambi							
<b>Totale</b>							
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>							
19) svalutazioni							
a) di partecipazioni							
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni							
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni							
<b>Totale</b>							
<b>E) ONERI STRAORDINARI</b>							
21) Oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono iscrivibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti							
<b>Totale</b>							

	ANNO N+1	missione A		missione B		TOTALE anno n+1
		programmaA1	programmaA2	programmaB1	programmaB2	
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>						
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci						
7) per servizi						
a) erogazione di servizi istituzionali						
b) acquisizione di servizi						
c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro						
d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo						
7 bis) per trasferimenti e contributi						
a) trasferimenti correnti						
b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici						
c) contributi agli investimenti ad altri soggetti						
8) per godimento di beni di terzi						
9) per il personale						
a) salari e stipendi						
b) oneri sociali						
c) trattamento di fine rapporto						
d) trattamento di quiescenza e simili						
e) altri costi						
10) ammortamenti e svalutazioni						
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali						
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali						
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni						
d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide						
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci						
12) accantonamento per rischi						
13) altri accantonamenti						
14) oneri diversi di gestione						
a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica						
b) altri oneri diversi di gestione						
<b>Totale costi (B)</b>						
<b>C) ONERI FINANZIARI</b>						
17) interessi ed altri oneri finanziari						
a) interessi passivi						
b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate						
c) altri interessi ed oneri finanziari						
17bis) perdite su cambi						
<b>Totale</b>						
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>						
19) svalutazioni						
a) di partecipazioni						
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni						
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni						
<b>Totale</b>						
<b>E) ONERI STRAORDINARI</b>						
21) Oneri, con separata indicazioni delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono						
iscrivibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti						
<b>Totale</b>						



	ANNO N+2				TOTALE anno N+2
	missione A programmaA1	programmaA2	missione B programmab1	programmab2	
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>					
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci					
7) per servizi					
a) erogazione di servizi istituzionali					
b) acquisizione di servizi					
c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro					
d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo					
7 bis) per trasferimenti e contributi					
a) trasferimenti correnti					
b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici					
c) contributi agli investimenti ad altri soggetti					
8) per godimento di beni di terzi					
9) per il personale					
a) salari e stipendi					
b) oneri sociali					
c) trattamento di fine rapporto					
d) trattamento di quiescenza e simili					
e) altri costi					
10) ammortamenti e svalutazioni					
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali					
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali					
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni					
d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide					
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci					
12) accantonamento per rischi					
13) altri accantonamenti					
14) oneri diversi di gestione					
a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica					
b) altri oneri diversi di gestione					
<b>Totale costi (B)</b>					
<b>C) ONERI FINANZIARI</b>					
17) interessi ed altri oneri finanziari					
a) interessi passivi					
b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate					
c) altri interessi ed oneri finanziari					
17bis) perdite su cambi					
<b>Totale</b>					
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>					
19) svalutazioni					
a) di partecipazioni					
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni					
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni					
<b>Totale</b>					
<b>E) ONERI STRAORDINARI</b>					
21) Oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono					
iscrivibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti					
<b>Totale</b>					



ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE (artt. 11, 12 e 13 DPR XXX/201xx)

Entrate

	ESERCIZIO N.1				ESERCIZIO N.2			
	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO IN CUI SI INFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO IN CUI SI INFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO IN CUI SI INFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO IN CUI SI INFERISCE IL BILANCIO	
	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE
AVANZO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO								
Fondo di cassa iniziale presunto								
Titolo 1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa								
Tributi								
Imposte, tasse e proventi assimilati								
Contributi sociali e premi								
Contributi sociali e premi a carico del datore di lavoro e dei lavoratori								
Contributi sociali e premi a carico delle persone non occupate								
Totale Titolo 1								
Titolo 2 Trasferimenti correnti								
Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche								
Trasferimenti correnti da Amministrazioni Centrali								
Trasferimenti correnti da Amministrazioni Locali								
Trasferimenti correnti da organismi interni allo stato, locali, regionali, provinciali								
Trasferimenti correnti da Famiglie								
Trasferimenti correnti da Imprese								
Spese correnti da Imprese								
Altri trasferimenti correnti da Imprese								
Trasferimenti correnti da Istituzioni assai private								
Trasferimenti correnti da Istituzioni sociali private								
Trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo								
Trasferimenti correnti dall'Unione Europea								
Trasferimenti correnti dal Resto del Mondo								
Titolo 3 Entrate straordinarie								
Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni								
Vendita di beni								
Entrate dagli vendite e dall'erogazione di servizi								
Proventi derivanti dalla gestione dei beni								
Proventi derivanti dall'attività di controllo e rappresentazione								
Entrate da amministrazioni pubbliche derivanti dall'attività di controllo e rappresentazione delle								
Imprese e dagli uffici								
Entrate da famiglie derivanti dall'attività di controllo e rappresentazione delle Imprese e dagli								
uffici								
Entrate da Imprese derivanti dall'attività di controllo e rappresentazione delle Imprese e dagli								
uffici								
Entrate da Istituzioni Sociali Private, derivanti dall'attività di controllo e rappresentazione delle								
Imprese e dagli uffici								
Interessi attivi								
Interessi attivi da titoli e finanziamenti a breve e termine								
Interessi attivi da titoli e finanziamenti a medio - lungo termine								
Altri interessi attivi								
Altre entrate da redditi da capitale								
Redditi da fondi comuni di investimento								
Entrate derivanti dalla distribuzione di dividendi								
Entrate derivanti dalla distribuzione di utili e avanzi								
Altre entrate da redditi da capitale								
Rimborsi e altre entrate correnti								
Rimborsi di assicurazione								
Rimborsi in entrata								
Altre entrate correnti n.c.c.								
Titolo 3								



ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE (artt. 11, 12 e 13 DPR XXX/2013XX)

Entrate

	ESERCIZIO N-3		ESERCIZIO N	
	PREVISIONI CP DEFINITIVE ALL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE ALL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CP - di cui speso entro la riservata	PREVISIONI CS - di cui speso entro la riservata
	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINI DELL'ESERCIZIO		PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N. CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	
	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N. CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO		PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N. CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	
<b>Totale 4 Entrate in conto capitale</b>				
Titoli in conto capitale				
Invece da sovvenzione e contributi				
Altre entrate in conto capitale				
<b>Contributi agli investimenti</b>				
Contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche				
Contributi agli investimenti da imprese				
Contributi agli investimenti da istituzioni sociali private				
Contributi agli investimenti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo				
Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da amministrazioni pubbliche				
Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da Famiglie				
Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da imprese				
Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da associazioni di cittadini				
Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti da Società				
Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso di prestiti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo				
<b>Altre trasferimenti in conto capitale</b>				
Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte di amministrazioni pubbliche				
Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte di imprese				
Trasferimenti in conto capitale per assunzione di debiti dell'amministrazione da parte dell'Unione Europea e del Resto del Mondo				
Trasferimenti in conto capitale da parte di amministrazioni pubbliche per compensazione di debiti				
Trasferimenti in conto capitale da parte di imprese per cancellazione di debiti dell'amministrazione				
Trasferimenti in conto capitale da parte dell'Unione Europea e Resto del Mondo per cancellazione di debiti dell'amministrazione				
Trasferimenti in conto capitale per ripiano di debiti di amministrazioni pubbliche				
Trasferimenti in conto capitale per ripiano di debiti di imprese				
Trasferimenti in conto capitale per ripiano di debiti di imprese dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo				
Altri trasferimenti in conto capitale da amministrazioni pubbliche				
Altri trasferimenti in conto capitale da imprese				
Altri trasferimenti in conto capitale da istituzioni sociali private				
Altri trasferimenti in conto capitale dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo				
<b>Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali</b>				
Alienazione di beni materiali				
Cessione di terreni e di beni materiali non prodotti				
Alienazione di beni immateriali				
<b>Altre entrate in conto capitale</b>				
Entrate derivanti da conferimento immobili o fondi immobiliari				
Entrate in conto capitale dovute a rimborsi, recuperi e restituzioni di somme non dovute e incassate in eccesso				
Altre entrate in conto capitale n.c.c.				
<b>Totale Totale 4</b>				







ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE (artt. 11, 12, 13 DPR xxx/20xx) - RIEPILOGO TITOLI

Entrate

	ESERCIZIO N-1				ESERCIZIO N	
	PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	
<b>AVANZO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO</b>						
<i>Fondo di cassa iniziale presunto</i>						
<i>Titolo 1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa</i>						
<i>Titolo 2 Trasferimenti correnti</i>						
<i>Titolo 3 Entrate extratributarie</i>						
<i>Titolo 4 Entrate in conto capitale</i>						
<i>Titolo 5 Entrate da riduzione di attività finanziarie</i>						
<i>Titolo 6 Accensione prestiti</i>						
<i>Titolo 7 Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere</i>						
<i>Titolo 8 Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione</i>	<i>per memoria</i>	<i>per memoria</i>	<i>per memoria</i>	<i>per memoria</i>	<i>per memoria</i>	
<i>Titolo 9 Entrate per conto terzi e partite di giro</i>						
<b>TOTALE ENTRATE</b>						
<b>UTILIZZO DELL'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO</b>						
<b>TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE</b>						



**ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE SPESE**

(artt. 11, 12 e 13 DPR XXX/20XX)

		ESERCIZIO N-1			ESERCIZIO N	
		PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO IN CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO IN CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO</b>						
<b>Missione A</b>						
<b>A.1 Programma</b>						
CDR						
Gruppo COFOG .....	% .....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
	<b>Titolo 1 - Spese correnti</b>					
	Redditi da lavoro dipendente					
	Imposte e tasse a carico dell'ente					
	Acquisto di beni e servizi					
	Trasferimenti correnti					
	Interessi passivi					
	Altre spese per redditi da capitale					
	Rimborsi e poste correttive delle entrate					
	Altre spese correnti					
	<b>Titolo 2 - Spese in conto capitale</b>					
	Tributi in conto capitale a carico dell'ente					
	Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni					
	Contributi agli investimenti					
	Altri trasferimenti in conto capitale					
	Altre spese in conto capitale					
	<b>Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie</b>					
	Acquisizione di attività finanziarie					
	Concessione crediti di breve termine					
	Concessione crediti di medio-lungo termine					
	Altre spese per incremento di attività finanziarie					
<b>Totale Programma A.1</b>						



**ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE SPESE**

[artt. 11, 12 e 13 DPR xxx/20xx]

		ESERCIZIO N-1			ESERCIZIO N	
		PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESINTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>A.2 Programma</b>						
CDR .....	.....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
<i>Titolo 1 - Spese correnti</i>						
Redditi da lavoro dipendente						
Imposte e tasse a carico dell'ente						
Acquisto di beni e servizi						
Trasferimenti correnti						
Interessi passivi						
Altre spese per redditi da capitale						
Rimborsi e poste correttive delle entrate						
Altre spese correnti						
<i>Titolo 2 - Spese in conto capitale</i>						
Tributi in conto capitale a carico dell'ente						
Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni						
Contributi agli investimenti						
Altri trasferimenti in conto capitale						
Altre spese in conto capitale						
<i>Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie</i>						
Acquisizione di attività finanziarie						
Concessione crediti di breve termine						
Concessione crediti di medio-lungo termine						
Altre spese per incremento di attività finanziarie						
<b>Totale Programma A.2</b>						
<b>A.(...) Programma</b>						
CDR .....	.....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
<b>Totale Programma A.(...)</b>						
<b>Totale Missione A</b>		<b>Tot.A=PrA.1+PrA.2+...</b>				



**ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE SPESE**

(artt. 11, 12 e 13 DPR xxx/20xx)

	ESERCIZIO N-1			ESERCIZIO N	
	PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>Missione B</b>					
<b>B.1 Programma</b>					
CDR .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
<b>Totale Programma B.1</b>					
<b>B.2 Programma</b>					
CDR .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
<b>Totale Programma B.2</b>					
<b>B.{...} Programma</b>					
CDR .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
<b>Totale Programma B.{...}</b>					
<b>Totale Missione B Tot.B=PrB.1+PrB.2+...</b>					
<b>Missione N</b>					
<b>N.1 Programma</b>					
CDR .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
<b>Totale Programma N.1</b>					
<b>N.2 Programma</b>					
CDR .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
<b>Totale Programma N.2</b>					
<b>N.{...} Programma</b>					
CDR .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
Gruppo COFOG ..... % .....					
<b>Totale Programma N.{...}</b>					
<b>Totale Missione N Tot.N=PrN.1+PrN.2+...</b>					



**ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE SPESE**

[artt. 11, 12 e 13 DPR xxx/20xx]

		ESERCIZIO I			ESERCIZIO II	
		PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>Missione W Servizi istituzionali e generali</b>						
<b>W.1 Programma</b>						
CDR						
Gruppo COFOG .....	%					
Gruppo COFOG .....	%					
<b>Titolo 1 - Spese correnti</b>						
Redditi da lavoro dipendente						
Imposte e tasse a carico dell'ente						
Acquisto di beni e servizi						
Trasferimenti correnti						
Interessi passivi						
Altre spese per redditi da capitale						
Rimborsi e poste correttive delle entrate						
Altre spese correnti						
<b>Titolo 2 - Spese in conto capitale</b>						
Tributi in conto capitale a carico dell'ente						
Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni						
Contributi agli investimenti						
Altri trasferimenti in conto capitale						
Altre spese in conto capitale						
<b>Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie</b>						
Acquisizione di attività finanziarie						
Concessione crediti di breve termine						
Concessione crediti di medio-lungo termine						
Altre spese per incremento di attività finanziarie						
<b>Totale Programma W.1</b>						
<b>W.(...) Programma</b>						
CDR						
Gruppo COFOG .....	%					
Gruppo COFOG .....	%					
<b>Totale Programma W.(...)</b>						
<b>Totale Missione W Servizi istituzionali e generali</b>		<b>Tot. W=PrW.1+PrW.2+...</b>				



**ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE SPESE**

[artt. 11, 12 e 13 DPR xxx/20xx]

		ESERCIZIO n-1			ESERCIZIO n	
		PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>Missione X Servizi per conto terzi e partite di giro</b>						
<b>X.Programma Servizi per conto terzi e partite di giro</b>						
CDR	.....					
Gruppo COFOG	..... %					
Gruppo COFOG	..... %					
<b>Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro.</b>						
Uscite per partite di giro						
Uscite per conto terzi						
<b>Totale X.Programma Servizi per conto terzi e Partite di giro</b>						
<b>Totale Missione X Servizi per conto terzi e partite di giro</b>		<b>Tot.X=PrX.1+PrX.2+...</b>				
<b>MISSIONE Y Fondi da ripartire</b>						
<b>Y.Programma Fondi di riserva</b>						
CDR	.....					
Gruppo COFOG	..... %					
Gruppo COFOG	..... %					
<b>Titolo 2 - Spese correnti</b>						
Altre spese correnti						
<b>Totale Programma Y.Fondi di riserva</b>						
<b>Y.Programma Altri fondi</b>						
CDR	.....					
Gruppo COFOG	..... %					
Gruppo COFOG	..... %					
<b>Titolo 1 - Spese correnti</b>						
Altre spese correnti						
<b>Titolo 2 - Spese in conto capitale</b>						
Altre spese in conto capitale						
<b>Totale Programma Y.Altri fondi</b>						
<b>Totale Missione Y Fondi da ripartire</b>		<b>Tot.Y=PrY.1+PrY.2+...</b>				



**ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO DECISIONALE ANNUALE SPESE**

(artt. 11, 12 e 13 DPR xxx/20xx)

		ESERCIZIO N-1			ESERCIZIO N	
		PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO
<b>Missione Z Debito da finanziamento dell'amministrazione</b>						
<b>Z.1 Programma Mutui, prestiti e altro indebitamento contratto dall'ente</b>						
CDR .....						
Gruppo COFOG .....	% .....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
<i>Titolo 1 - Spese correnti</i>						
Interessi passivi						
<i>Titolo 4 - Rimborso prestiti</i>						
Rimborso di titoli obbligazionari						
Rimborso prestiti a breve termine						
Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine						
Rimborso di altre forme di indebitamento						
<b>Totale Programma Z.1 Mutui, prestiti e altro indebitamento contratto dall'ente</b>						
<b>Z. Programma Anticipazioni finanziarie</b>						
CDR .....						
Gruppo COFOG .....	% .....					
Gruppo COFOG .....	% .....					
<i>Titolo 1 - Spese correnti</i>						
Interessi passivi						
<i>Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da Istituto tesoriere /cassiere</i>						
Chiusura anticipazioni ricevute da Istituto tesoriere /cassiere						
<b>Totale Z. Programma Anticipazioni finanziarie</b>						
<b>Totale Missione Z Debito da finanziamento dell'amministrazione</b>		<i>Tot. Z = PrZ.1 + PrZ.2 + ...</i>				
<b>Totale Spese</b>		<i>Tot = A + B + ... + W + X + Y + Z</i>				



ALLEGATO 4 - PREVENTIVO FINANZIARIO ANNUALE SPESE RIEPILOGO TITOLI (artt. 11, 12 e 13 xxx/20xx)

	ESERCIZIO N-1				ESERCIZIO N	
	PREVISIONI CP DEFINITIVE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	PREVISIONI CS DERIVATE AL TERMINE DELL'ESERCIZIO PRECEDENTE	RESIDUI PRESUNTI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO	PREVISIONI CP DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO ANNO	PREVISIONI CS DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO ANNO	
<b>DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO</b>						
<i>Titolo 1 - Spese correnti</i>						
<i>Titolo 2 - Spese in conto capitale</i>						
<i>Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie</i>						
<i>Titolo 4 - Rimborsi prestiti</i>						
<i>Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere /cassiere</i>						
<i>Titolo 6 - Scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione</i>	per memoria	per memoria	per memoria	per memoria	per memoria	
<i>Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro.</i>						
	<b>Totale Spese</b>					
	TOTALE GENERALE DELLE SPESE					











ALLEGATO 7 - QUADRO GENERALE RIASSUNTIVO\*

(art. 14 DPR XXX/2001)

ENTRATE	PREVISIONI CASSA DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO N+2	SPESE	PREVISIONI CASSA DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO N CUI SI RIFERISCE IL BILANCIO	PREVISIONI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO N+1	PREVISIONI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO N+2
Fondo di cassa dell'esercizio	0,00	-	-	-					
Avanzo presunto di amministrazione		0,00	0,00	0,00	Disavanzo di amministrazione		0,00	0,00	0,00
TITOLO 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	0,00	0,00	0,00	0,00	TITOLO 1 - Spese correnti	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO 2 - Trasferimenti correnti	0,00	0,00	0,00	0,00	TITOLO 2 - Spese in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO 3 - Entrate extratributarie	0,00	0,00	0,00	0,00	TITOLO 3 - Spese per incremento di attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO 4 - Entrate in conto capitale	0,00	0,00	0,00	0,00					
TITOLO 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie	0,00	0,00	0,00	0,00					
Totale entrate titoli da 1 a 5 (Entrate finali)	0,00	0,00	0,00	0,00	Totale spese titoli da 1 a 3 (Spese finali)	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO 6 - Accensione prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00	TITOLO 4 - Rimborso di prestiti	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO 7 - Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00	0,00	TITOLO 5 - Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere	0,00	0,00	0,00	0,00
TITOLO 8 - Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione	per memoria	per memoria	per memoria	per memoria	TITOLO 6 - Scarti di emissione di titoli emessi dall'amministrazione	per memoria	per memoria	per memoria	per memoria
TITOLO 9 - Entrate per conto di terzi e partite di giro	0,00	0,00	0,00	0,00	TITOLO 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale entrate titoli da 6 a 9	0,00	0,00	0,00	0,00	Totale spese titoli da 4 a 7	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTALE TITOLI DELLE ENTRATE	0,00	0,00	0,00	0,00	TOTALE TITOLI DELLE SPESE	0,00	0,00	0,00	0,00
Utilizzo dell'avanzo presunto di amministrazione									
TOTALE GENERALE ENTRATE	0,00	0,00	0,00	0,00	TOTALE GENERALE SPESE	0,00	0,00	0,00	0,00
Fondo di cassa finale presunto	0,00								

\* Indicare gli esercizi di riferimento N, N+1 e N+2.



## ALLEGATO 8 - PREVENTIVO ECONOMICO

	Anno n		Anno n-1	
	Parziali	Totali	Parziali	Totali
<b>A) VALORE DELLA PRODUZIONE</b>				
1) Ricavi e proventi per l'attività istituzionale				
a) contributo ordinario dello Stato				
b) corrispettivi da contratto di servizio				
b.1) con lo Stato				
b.2) con le Regioni				
b.3) con altri enti pubblici				
b.4) con l'Unione Europea				
c) contributi in conto esercizio				
c.1) contributi dallo Stato				
c.2) contributi da Regioni				
c.3) contributi da altri enti pubblici				
c.4) contributi dall'Unione Europea				
d) contributi da privati				
e) proventi fiscali e parafiscali				
f) ricavi per cessioni di prodotti e prestazioni di servizi				
2) variazione delle rimanenze dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti				
3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione				
4) incremento di immobili per lavori interni				
5) altri ricavi e proventi				
a) quota contributi in conto capitale imputata all'esercizio				
b) altri ricavi e proventi				
<b>Totale valore della produzione (A)</b>				
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>				
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci				
7) per servizi				
a) erogazione di servizi istituzionali				
b) acquisizione di servizi				
c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro				
d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo				
7 bis) per trasferimenti e contributi				
a) trasferimenti correnti				
b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici				
c) contributi agli investimenti ad altri soggetti				
8) per godimento di beni di terzi				
9) per il personale				
a) salari e stipendi				
b) oneri sociali				
c) trattamento di fine rapporto				
d) trattamento di quiescenza e simili				
e) altri costi				
10) ammortamenti e svalutazioni				
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali				
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali				
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni				
d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide				
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci				
12) accantonamento per rischi				
13) altri accantonamenti				
14) oneri diversi di gestione				
a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica				
b) altri oneri diversi di gestione				
<b>Totale costi (B)</b>				
<b>DIFFERENZA TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A-B)</b>				
<b>C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</b>				
15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate				
16) altri proventi finanziari				
a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti				
b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni				
c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni				
d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti				
17) interessi ed altri oneri finanziari				
a) interessi passivi				
b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate				
c) altri interessi ed oneri finanziari				
17bis) utili e perdite su cambi				
<b>Totale proventi ed oneri finanziari (15+16-17+ -17bis)</b>				
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>				
18) rivalutazioni				
a) di partecipazioni				
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni				
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni				
19) svalutazioni				
a) di partecipazioni				
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni				
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni				
<b>Totale delle rettifiche di valore (18-19)</b>				
<b>E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI</b>				
20) Proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscriviibili al n. 5)				
21) Oneri, con separata indicazioni delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono iscriviibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti				
<b>Totale delle partite straordinarie (20-21)</b>				
Risultato prima delle imposte				
Imposte dell'esercizio, correnti, differite e anticipate				
<b>AVANZO (DISAVANZO) ECONOMICO DELL'ESERCIZIO</b>				



ALLEGATO 9 - PREVENTIVO ECONOMICO (*) componenti negative Missioni e Programmi Anno n	missione A			missione B		missione C		TOTALE	
	programma A.1	programma A.2	programma A.(-)	programma B.1	programma B.2	programma B.(-)	programma C.1		programma C.(-)
6) <b>COSTI DELLA PRODUZIONE</b> 6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci 7) per servizi a) erogazione di servizi istituzionali b) acquisizione di servizi c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni, lavoro d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo 7 bis) per trasferimenti e contributi a) trasferimenti correnti b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici c) contributi agli investimenti ad altri soggetti 8) per godimento di beni di terzi 9) per il personale a) salari e stipendi b) oneri sociali c) trattamento di fine rapporto d) trattamento di quiescenza e simili e) altri costi 10) ammortamenti e svalutazioni a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide 11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci 12) accantonamento per rischi 13) altri accantonamenti 14) oneri diversi di gestione a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica b) altri oneri diversi di gestione <b>Totale</b>									
c) <b>ONERI FINANZIARI</b> 17) interessi ed altri oneri finanziari a) interessi passivi b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate c) altri interessi ed oneri finanziari 17bis) perdite su cambi <b>Totale</b>									
d) <b>RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b> 19) svalutazioni a) di partecipazioni b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni <b>Totale</b>									
e) <b>ONERI STRAORDINARI</b> 21) Oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono iscritti al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti <b>Totale</b>									

(\*) Il prospetto riporta le sole componenti economiche negative contenute nell'allegato 6 preventivo economico



**ALLEGATO 10 - Risultato presunto di amministrazione  
(art. 17 DPR XXX/20xx)**

**TABELLA DIMOSTRATIVA DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO  
(ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO N DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO DI PREVISIONE)\***

(+)	Fondo cassa iniziale dell'esercizio N-1	0,00
(+)	Residui attivi iniziali dell'esercizio N-1	0,00
(-)	Residui passivi iniziali dell'esercizio N-1	0,00
(=)	<b>Avanzo/Disavanzo di amministrazione iniziale dell'esercizio N-1</b>	<b>0,00</b>
(+)	Entrate già accertate nell'esercizio N-1	0,00
(-)	Uscite già impegnate nell'esercizio N-1	0,00
+/-	Variazioni dei residui attivi già verificatesi nell'esercizio N-1	0,00
-/+	Variazioni dei residui passivi già verificatesi nell'esercizio N-1	0,00
=	<b>Avanzo/Disavanzo di amministrazione dell'esercizio N-1 alla data di redazione del bilancio dell'esercizio N</b>	<b>0,00</b>
+	Entrate presunte per il restante periodo dell'esercizio N-1	0,00
-	Uscite presunte per il restante periodo dell'esercizio N-1	0,00
+/-	Variazioni dei residui attivi, presunte per il restante periodo dell'esercizio N-1	0,00
-/+	Variazioni dei residui passivi, presunte per il restante periodo dell'esercizio N-1	0,00
=	<b>Avanzo/Disavanzo di amministrazione presunto al 31/12 dell'esercizio N-1 da applicare al bilancio dell'esercizio N</b>	<b>0,00</b>
L'utilizzazione dell'avanzo di amministrazione presunto al 31/12 dell'esercizio N-1 da applicare al bilancio dell'esercizio N risulta così prevista:		
<b>Parte vincolata</b>		
.....		
.....		
<b>Totale parte vincolata</b>		<b>0</b>
<b>Parte destinata al finanziamento delle spese in conto capitale **</b>		
.....		
.....		
<b>Totale parte destinata al finanziamento delle spese in conto capitale</b>		<b>0</b>
<b>Parte disponibile</b>		
.....		
.....		
<b>Totale parte disponibile</b>		<b>0</b>
<b>Totale risultato di amministrazione presunto al 31/12 dell'esercizio N-1 da applicare al bilancio dell'esercizio N</b>		
<b>Totale risultato di amministrazione presunto al 31/12 dell'esercizio N-1 da applicare al bilancio dell'esercizio N</b>		<b>0</b>

\* Indicare gli esercizi di riferimento N e N-1.

\*\* Si ritiene opportuno considerare anche qui la quota relativa al finanziamento delle spese in conto capitale in analogia con quanto avviene nel rendiconto.



ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(art. 39 e 40 DPR 300/2002)

Entrate

TITOLO, TIPOLOGIA E CATEGORIA	ESERCIZIO N-1				ESERCIZIO N			TOTALE RESIDUI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N
	RESIDUI ATTIVI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N-1	PREVISIONI IDENTIFICATIVE ESERCIZIO		ACCORDI AMBITI	RISCOSSIONI		SOMME DI COMPETENZA RIMASTE DA RISCOUERE	
		PREVISIONI DI COMPETENZA	PREVISIONI DI CASSA		RISCOSSIONI IN CONTRO COMPETENZA	RISCOSSIONI IN CONTRO RESIDUI		
<b>AVANZO DI AMMINISTRAZIONE</b>								
<i>Fondo di cassa</i>								
<b>TITOLO 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e previdenziale</b>								
<b>Tributi</b>								
<i>Imposte, tasse e proventi assimilati</i>								
<i>Contributi sociali e premi a carico del lavoro e dei lavoratori</i>								
<i>Contributi sociali a carico delle imprese, associazioni</i>								
<b>TOTALE TITOLO 1</b>								
<b>TITOLO 2 - Trasferimenti correnti</b>								
<b>Trasferimenti correnti da amministrazioni pubbliche</b>								
<i>Trasferimenti correnti da Amministrazioni Centrali</i>								
<i>Trasferimenti correnti da Amministrazioni Locali</i>								
<i>Trasferimenti correnti da Enti di Provenienza locale</i>								
<i>Trasferimenti correnti da enti locali delle amministrazioni</i>								
<b>Trasferimenti correnti da famiglie</b>								
<i>Trasferimenti correnti da famiglie</i>								
<b>Trasferimenti correnti da imprese</b>								
<i>Spende/leghingi da imprese</i>								
<i>Altri trasferimenti correnti da imprese</i>								
<b>Trasferimenti correnti da istituzioni sociali private</b>								
<i>Trasferimenti correnti da istituzioni sociali private</i>								
<b>Trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo</b>								
<i>Trasferimenti correnti dall'Unione Europea</i>								
<i>Trasferimenti correnti dal Resto del Mondo</i>								
<b>TOTALE TITOLO 2</b>								
<b>TOTALE ENTRATE</b>								







ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(art. 39 e 40 DPR xxx/20xx)

Entrate

TITOLO, SPECIFICA E CATEGORIA	ESERCIZIO N-1		ESERCIZIO N		TOTALE RESIDUI AL TERMINE ALTERNANZA DECISIONALE
	RESIDUI ATTIVI AL TERMINE	PREVISIONI DEFINITIVE ESERCIZIO	RESIDUI ATTIVI AL TERMINE	RECESSIONI	
<b>TITOLO 7 Partecipazioni da Istituto superiore/cassiere</b>					
Contribuzioni da Istituto superiore/cassiere					
Anticipazioni da Istituto superiore/cassiere					
<b>Totale Titolo 7</b>					
<b>TITOLO 8 Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione</b>					
Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione					
<b>Totale Titolo 8</b>					
<b>TITOLO 9 Entrate per conto terzi a partire dal 1/1/20xx</b>					
Entrate per conto terzi					
Altre entrate					
Altre entrate per conto terzi					
<b>Totale Titolo 9</b>					
<b>TOTALE ENTRATE</b>					
<b>AVANZO DI AMMINISTRAZIONE UTILIZZATO</b>					
<b>FONDO DI CASSA UTILIZZATO</b>					
<b>TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE</b>					



ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(artt. 39 e 40 DPR xxx/20xx)

Entrate

TITOLO, TIPOLOGIA E CATEGORIA	ESERCIZIO N-1							ESERCIZIO N			TOTALE RESIDUI AL TERMINI DELL'ESERCIZIO D'N	
	RESIDUI ATTIVI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N-1	PREVISIONI DEFINITIVE		ACCERTAMENTI	RISCOSSIONI		SOMME DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO RIMASTE DA RISCUOTERE	RISCOSSIONI IN CONTO COMPETENZA	RISCOSSIONI IN CONTO RESIDUI	TOTALE RISCOSSIONI		
		PREVISIONI COMPETENZA	PREVISIONI DI CASSA		RISCOSSIONI IN CONTO COMPETENZA	RISCOSSIONI IN CONTO RESIDUI						
AVANZO DI AMMINISTRAZIONE												
Fondo di cassa												
Titolo 1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa												
Titolo 2 Trasferimenti correnti												
Titolo 3 Entrate attribuibili												
Titolo 4 Entrate in conto capitale												
Titolo 5 Entrate da riduzione di attività finanziarie												
Titolo 6 Accensione prestiti												
Titolo 7 Anticipazioni da istituto tesoreria/cassiere												
Titolo 8 Premi di emissione di titoli emessi dall'amministrazione												
Titolo 9 Entrate per conto terzi e partite di giro												
TOTALE ENTRATE												
AVANZO DI AMMINISTRAZIONE UTILIZZATO												
FONDO DI CASSA UTILIZZATO												
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE												



ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(artt. 39 e 40 DPR 3004/2003)

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO, MACROAGGREGATO	ESERCIZIO N.1				ESERCIZIO N.				SOMME DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO RIMASTE DA PAGARE	TOTALE RESIDUI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N
	RESIDUI PASSIVI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N.1	PREVISIONI DEFINITIVE PREVISIONI DI CASSA	IMPEGNI	PAGAMENTI IN CORSO	PAGAMENTI IN CORSO RESIDUI	PAGAMENTI	TOTALE PAGAMENTI	TOTALE RESIDUI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N		
<b>SPESA</b>										
<b>AVANZO DI AMMINISTRAZIONE</b>										
Missione A										
A.1 Programma										
CDR										
Gruppo COFOP										
Gruppo COFOS										
<b>TITOLO 1 - Spese correnti</b>										
Redditi da lavoro dipendente										
Imposte e tasse a carico dell'ente										
Acquisto di beni e servizi										
Trasferimenti correnti										
Interessi passivi										
Altre spese per redditi da capitale										
Rimborsi e parte correttiva delle entrate										
Altre spese correnti										
<b>TITOLO 2 - Spese in conto capitale</b>										
Tributi in conto capitale a carico dell'ente										
Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni										
Contributi agli investimenti										
Altri trasferimenti in conto capitale										
Altre spese in conto capitale										
<b>TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie</b>										
Acquisizione di attività finanziarie										
Concessione crediti di breve termine										
Concessione crediti di medio-lungo termine										
Altre spese per incremento di attività finanziarie										
<b>Totale Programma A.1</b>										



ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(art. 39 e 40 DPR xxx/20xx)

SPESE

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO, MACROAGGREGATO	ESERCIZIO N-1				ESERCIZIO N			TOTALE RESTUI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N
	RESIDUI PASSIVI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N-1	PREVISIONI DEFINITIVE		IMPEGNI	PAGAMENTI		SOMME DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO RIMASTE DA PAGARE	
		PREVISIONI DI COMPETENZA	PREVISIONI DI CASSA		PAGAMENTI IN CONTO COMPETENZA	PAGAMENTI IN CONTO RESIDUI		
<b>A.2 Programma</b>								
CDR								
Gruppo COPOG								
Gruppo COPOG								
<b>TITOLO 1 - Spese correnti</b>								
Redditi da lavoro dipendente								
Imposte e tasse a carico dell'ente								
Acquisto di beni e servizi								
Trasferimenti correnti								
Interessi passivi								
Altre spese per redditi da capitale								
Rimborsi e poste correttive delle entrate								
Altre spese correnti								
<b>TITOLO 2 - Spese in conto capitale</b>								
Tributi in conto capitale a carico dell'ente								
Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni								
Contributi agli investimenti								
Altri trasferimenti in conto capitale								
Altre spese in conto capitale								
<b>TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie</b>								
Acquisizione di attività finanziarie								
Concessione crediti di breve termine								
Concessione crediti di medio-lungo termine								
Altre spese per incremento di attività finanziarie								
<b>Totale Programma A.2</b>								
<b>A.1 Programma</b>								
CDR								
Gruppo COPOG								
Gruppo COPOG								
<b>Totale Programma A.1</b>								
<b>Totale Missione A</b>								



ALLEGATO II - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
 (artt. 39 e 40 DPR xxx/20xx)

MISSIONE B	MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO, MACROAGGREGATO	ESERCIZIO N.1				ESERCIZIO N.				TOTALE RESIDUI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N
		RESIDUI PASSIVI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N.1	PREVISIONI DEFINITIVE COMPETENZA	IMPEGNI	PAGAMENTI IN CONTO COMPETENZA	PAGAMENTI IN CONTO RESIDUI	SOMME DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO RIMASTE DA PAGARE	TOTALE PAGAMENTI		
									PREVISIONI DI CASSA	
Missione B	B.1 Programma									
	CDR									
	Gruppo COPOS									
	Totale Programma B.1									
Missione B	B.2 Programma									
	CDR									
	Gruppo COPOS									
	Totale Programma B.2									
Missione B	B.(...) Programma									
	CDR									
	Gruppo COPOS									
	Totale Programma B.(...)									
Missione N	Totale Missione B									
	N.1 Programma									
	CDR									
	Gruppo COPOS									
Missione N	N.2 Programma									
	CDR									
	Gruppo COPOS									
	Totale Programma N.(...)									
Missione N	Totale Missione N									
	N.(...) Programma									
	CDR									
	Gruppo COPOS									
Missione N	Totale Missione N									



ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(artt. 39 e 40 DPR 300/2002)

SPESA

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO, MACROAGGREGATO	ESERCIZIO N-1		ESERCIZIO N		IMPEGNI	PAGAMENTI IN CONTO RESIDUI	PAGAMENTI IN CONTO RESIDUI	SOMME DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO RIMASTE DA PAGARE	TOTALE RESIDUI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N
	RESIDUI PASSIVI AL TERMINE DELL'ESERCIZIO N-1	PREVISIONI DERIVANTI DA PREVISIONI DI COMPETENZA	PREVISIONI DI CASSA	PAGAMENTI IN CONTO COMPETENZA					
MISSIONE W Servizi Istituzionali e generali									
W.1 Programma									
CDK									
Gruppo COFOP									
Gruppo COFOP									
<b>TITOLO 1 - Spese correnti</b>									
Redditi da lavoro dipendente									
Imposte e tasse a carico dell'ente									
Acquisto di beni e servizi									
Trasferimenti correnti									
Interessi passivi									
Altre spese per redditi da capitale									
Rimborsi e poste correttive delle entrate									
Altre spese correnti									
<b>TITOLO 2 - Spese in conto capitale</b>									
Tributi in conto capitale a carico dell'ente									
Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni									
Contributi agli investimenti									
Altri trasferimenti in conto capitale									
Altre spese in conto capitale									
<b>TITOLO 3 - Spese per incremento attività finanziarie</b>									
Acquisizione di attività finanziarie									
Concessione crediti di breve termine									
Concessione crediti di medio-lungo termine									
Altre spese per incremento di attività finanziarie									
<b>Totale Programma W.1</b>									
<b>W.(...) Programma</b>									
Gruppo COFOP									
Gruppo COFOP									
<b>Totale Programma W.(...)</b>									
<b>Totale missione W Servizi Istituzionali e generali</b>									





ALLEGATO 11 - RENDICONTO FINANZIARIO DECISIONALE - CONTO DEL BILANCIO  
(art. 39 e 40 DPR xxx/20xx)

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO, MACROAGGREGATO	ESERCIZIO N-1		ESERCIZIO N		RUPERTI	PREVISIONI DERIVATIVE PREVISIONI DI COMPETENZA	PREVISIONI DI CASSA	PAGAMENTI IN CONTO COMPETENZA	PAGAMENTI IN CONTO RESIDUI	SONDAGE DI COMPETENZA DELL'ESERCIZIO RIMASTE DA PAGARE	TOTALE RESIDUI AL TERMINI DELL'ESERCIZIO N
	RESIDUI PASSIVI AL TERMINI DELL'ESERCIZIO N-1										
<b>SPESA</b>											
Missione Z Debito da finanziamento dell'amministrazione											
Z.1 Programma Mutui, prestiti e altro indebitamento contratto dall'ente											
CDR											
Gruppo COFOP											
Gruppo COFOP											
<b>Titolo 1 - Spese correnti</b>											
Interessi passivi											
<b>Titolo 4 - Rimborso prestiti</b>											
Rimborso di titoli obbligazionari											
Rimborso prestiti a breve termine											
Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine											
Rimborso di altre forme di indebitamento											
<b>Totale Programma Z.1 Mutui, prestiti e altro indebitamento contratto dall'ente</b>											
<b>Z. Programmata Anticipazioni finanziarie</b>											
CDR											
Gruppo COFOP											
Gruppo COFOP											
<b>Titolo 1 - Spese correnti</b>											
Interessi passivi											
<b>Titolo 5 - Chiusura anticipazioni ricevute da Istituto tesoriere /cassiere</b>											
Chiusura anticipazioni ricevute da Istituto tesoriere /cassiere											
<b>Totale Z. Programma Anticipazioni finanziarie</b>											
<b>Totale Missione Z Debito da finanziamento dell'amministrazione</b>											
<b>Totale Spese</b>											
<b>DISEGNO DI AMMINISTRAZIONE</b>											
TOTALE GENERALE DELLE SPESA											











## ALLEGATO 13 - CONTO ECONOMICO

	Anno n		Anno n-1	
	Parziali	Totali	Parziali	Totali
<b>A) VALORE DELLA PRODUZIONE</b>				
1) Ricavi e proventi per l'attività istituzionale				
a) contributo ordinario dello Stato				
b) corrispettivi da contratto di servizio				
b.1) con lo Stato				
b.2) con le Regioni				
b.3) con altri enti pubblici				
b.4) con l'Unione Europea				
c) contributi in conto esercizio				
c.1) contributi dallo Stato				
c.2) contributi da Regioni				
c.3) contributi da altri enti pubblici				
c.4) contributi dall'Unione Europea				
d) contributi da privati				
e) proventi fiscali e parafiscali				
f) ricavi per cessioni di prodotti e prestazioni di servizi				
2) variazione delle rimanenze dei prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti				
3) variazioni dei lavori in corso su ordinazione				
4) incremento di immobili per lavori interni				
5) altri ricavi e proventi				
a) quota contributi in conto capitale imputata all'esercizio				
b) altri ricavi e proventi				
<b>Totale valore della produzione (A)</b>				
<b>B) COSTI DELLA PRODUZIONE</b>				
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci				
7) per servizi				
a) erogazione di servizi istituzionali				
b) acquisizione di servizi				
c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro				
d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo				
7bis) per trasferimenti e contributi				
a) trasferimenti correnti				
b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici				
c) contributi agli investimenti ad altri soggetti				
8) per godimento di beni di terzi				
9) per il personale				
a) salari e stipendi				
b) oneri sociali				
c) trattamento di fine rapporto				
d) trattamento di quiescenza e simili				
e) altri costi				
10) ammortamenti e svalutazioni				
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali				
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali				
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni				
d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide				
11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci				
12) accantonamento per rischi				
13) altri accantonamenti				
14) oneri diversi di gestione				
a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica				
b) altri oneri diversi di gestione				
<b>Totale costi (B)</b>				
<b>DIFFERENZA TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A-B)</b>				
<b>C) PROVENTI ED ONERI FINANZIARI</b>				
15) proventi da partecipazioni, con separata indicazione di quelli relativi ad imprese controllate e collegate				
16) altri proventi finanziari				
a) da crediti iscritti nelle immobilizzazioni, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti				
b) da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni				
c) da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni				
d) proventi diversi dai precedenti, con separata indicazione di quelli da imprese controllate e collegate e di quelli da controllanti				
17) interessi ed altri oneri finanziari				
a) interessi passivi				
b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate				
c) altri interessi ed oneri finanziari				
17bis) utili e perdite su cambi				
<b>Totale proventi ed oneri finanziari (15+16-17+ -17bis)</b>				
<b>D) RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>				
18) rivalutazioni				
a) di partecipazioni				
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni				
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni				
19) svalutazioni				
a) di partecipazioni				
b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni				
c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni				
<b>Totale delle rettifiche di valore (18-19)</b>				
<b>E) PROVENTI ED ONERI STRAORDINARI</b>				
20) Proventi, con separata indicazione delle plusvalenze da alienazioni i cui ricavi non sono iscrिवibili al n. 5)				
21) Oneri, con separata indicazioni delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti contabili non sono iscrिवibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti				
<b>Totale delle partite straordinarie (20-21)</b>				
<b>Risultato prima delle imposte</b>				
Imposte dell'esercizio, correnti, differite e anticipate				
<b>AVANZO (DISAVANZO) ECONOMICO DELL'ESERCIZIO</b>				



ALLEGATO 14 - CONTO ECONOMICO componenti negative Missioni e Programmi Anno n		missione A		missione B		TOTALE
		programmaA1	programmaA2	programmaB1	programmaB2	
<b>B)</b>	<b>COSTI DELLA PRODUZIONE</b>					
	6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci					
	7) per servizi					
	a) erogazione di servizi istituzionali					
	b) acquisizione di servizi					
	c) consulenze, collaborazioni, altre prestazioni lavoro					
	d) compensi ad organi di amministrazione e di controllo					
	7 bis) per trasferimenti e contributi					
	a) trasferimenti correnti					
	b) quota annuale di contributi in conto capitale ad altri enti pubblici					
	c) contributi agli investimenti ad altri soggetti					
	8) per godimento di beni di terzi					
	9) per il personale					
	a) salari e stipendi					
	b) oneri sociali					
	c) trattamento di fine rapporto					
	d) trattamento di quiescenza e simili					
	e) altri costi					
	10) ammortamenti e svalutazioni					
	a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali					
	b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali					
	c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni					
	d) svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide					
	11) variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci					
	12) accantonamento per rischi					
	13) altri accantonamenti					
	14) oneri diversi di gestione					
	a) oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica					
	b) altri oneri diversi di gestione					
	Totale					
<b>C)</b>	<b>ONERI FINANZIARI</b>					
	17) interessi ed altri oneri finanziari					
	a) interessi passivi					
	b) oneri per la copertura perdite di imprese controllate e collegate					
	c) altri interessi ed oneri finanziari					
	17 bis) perdite su cambi					
	Totale					
<b>D)</b>	<b>RETTIFICHE DI VALORE DI ATTIVITA' FINANZIARIE</b>					
	19) svalutazioni					
	a) di partecipazioni					
	b) di immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni					
	c) di titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni					
	Totale					
<b>E)</b>	<b>ONERI STRAORDINARI</b>					
	Oneri, con separata indicazione delle minusvalenze da alienazioni i cui effetti					
	21) contabili non sono iscrivibili al n. 14) e delle imposte relative ad esercizi precedenti					
	Totale					

Il prospetto riporta le componenti economiche negative contenute nell'allegato 10 conto economico



ALLEGATO 15 - STATO PATRIMONIALE

ATTIVITA' (*)	ANNO		PASSIVITA'	ANNO	
	N	N-1		N	N-1
<b>A) CREDITI VERSO LO STATO E ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER LA PARTECIPAZIONE AL PATRIMONIO</b>			<b>A) PATRIMONIO NETTO</b>		
<b>B) IMMOBILIZZAZIONI</b> con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria			I. Fondo di dotazione II. Altri conferimenti di capitale III. Contributi per ripiano disavanzi IV. Riserve di rivalutazione V. Riserve derivanti da leggi e obbligatorie VI. Riserve statutarie VII. Altre riserve distintamente indicate VIII. Avanzi (Disavanzi) economici portati a nuovo IX. Avanzo (Disavanzo) economico d'esercizio <b>Totale Patrimonio netto (A)</b>		
I. <i>Immobilizzazioni immateriali</i> 1) Costi d'impianto e di ampliamento 2) Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità 3) Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere di ingegno 4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili 5) Avviamento 6) Immobilizzazioni in corso e acconti 7) Manutenzioni straordinarie e migliorie su beni di terzi <b>Totale</b>  II. <i>Immobilizzazioni materiali</i> 1) Terreni e fabbricati di cui in leasing finanziario 2) Impianti e macchinari di cui in leasing finanziario 3) Attrezzature industriali e commerciali di cui in leasing finanziario 4) Mezzi di trasporto di cui in leasing finanziario 5) Immobilizzazioni in corso e acconti 6) Diritti reali di godimento 7) altri beni <b>Totale</b>			<b>B) FONDI PER RISCHI ED ONERI</b>		
			1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili 2) per imposte 3) per spese future 4) per altri rischi ed oneri futuri <b>Totale Fondi rischi ed oneri futuri (B)</b>		
			<b>C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO</b>		
			<b>D) DEBITI</b> , con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo		
			I. <i>Debiti</i> 1) debiti verso fornitori 2) debiti tributari 3) debiti verso istituti di previdenza e sicurezza sociale 4) debiti verso lo Stato ed altre pubbliche amministrazioni 5) debiti verso imprese controllate 6) debiti verso imprese collegate 7) debiti verso altri soggetti per prestazioni dovute 8) debiti diversi <b>Totale</b>  II. <i>Debiti bancari e finanziari</i> 1) verso lo Stato 2) verso altre pubbliche amministrazioni 3) verso imprese controllate 4) verso imprese collegate 5) verso altri finanziatori 6) verso banche e tesoriere 7) acconti ricevuti 8) debiti per attività svolta per c/terzi 9) altri debiti bancari e finanziari <b>Totale</b>		
			<b>Totale Debiti (D)</b>		
			<b>E) RATEI E RISCONTI E CONTRIBUTI AGLI INVESTIMENTI</b>		
			1) Ratei passivi 2) Risconti passivi 3) Contributi agli investimenti da Stato e da altre amministrazioni pubbliche 4) Contributi agli investimenti da altri 5) Riserve tecniche <b>Totale ratei e risconti (E)</b>		
<b>III. Immobilizzazioni finanziarie</b> , con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo					
1) Partecipazioni in: a) imprese controllate b) imprese collegate c) altre imprese d) altri enti 2) Crediti finanziari a) verso imprese controllate b) verso imprese collegate c) verso Amministrazioni pubbliche d) verso altri 3) Altri titoli <b>Totale</b> <b>Totale Immobilizzazioni (B)</b>					
<b>C) ATTIVO CIRCOLANTE</b>					
I. <i>Rimanenze</i> 1) materie prime, sussidiarie e di consumo 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati 3) lavori in corso 4) prodotti finiti e merci 5) acconti <b>Totale</b>  II. Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo 1) crediti di natura tributaria, contributiva e paraquale 2) crediti verso clienti e utenti 3) crediti per trasferimenti correnti 4) crediti per contributi agli investimenti 5) crediti per trasferimenti in conto capitale 6) crediti per trasferimenti per conto terzi 7) crediti per proventi da attività finanziarie 8) crediti verso l'erario 9) imposte anticipate 10) crediti per attività svolta per c/terzi 11) crediti verso altri <b>Totale</b>  III. <i>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni</i> 1) Partecipazioni in imprese controllate 2) Partecipazioni in imprese collegate 3) Altre partecipazioni 4) Altri titoli <b>Totale</b>  IV. <i>Disponibilità liquide</i> 1) Conto di tesoreria a) Istituto tesoriere/cassiere b) presso Banca d'Italia 2) depositi bancari e postali 3) assegni 4) denaro e valori in cassa <b>Totale</b> <b>Totale attivo circolante (C)</b>					
<b>D) RATEI E RISCONTI</b>					
1) Ratei attivi 2) Risconti attivi <b>Totale ratei e risconti (D)</b>					
<b>Totale attivo</b>			<b>Totale passivo e netto</b>		



**ALLEGATO 16 - RENDICONTO FINANZIARIO GESTIONALE - CONTO DEL BILANCIO**  
 (art. 46, comma 1, lettera a) DPR xxx/20xx) - Situazione amministrativa

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				0,00
RISCOSSIONI	(+)	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE				0,00
RESIDUI ATTIVI	(+)	0,00	0,00	0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE ....	(=)			0,00

Ripartizione di cui all'art. 46, comma 2, del Regolamento		
Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:		
Parte vincolata		
...		
...		
	Totale parte vincolata	0,00
Parte destinata al finanziamento delle spese in conto capitale		
	Totale parte destinata al finanziamento delle spese in conto capitale	0,00
Parte disponibile		
...		
...		
	Totale parte disponibile	0,00
Totale risultato di amministrazione		0,00





# Corte dei conti

A

SEZIONI RIUNITE

Nell'adunanza del 2 marzo 2015



**OGGETTO:** *Schema di "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n.91".*

Vista la nota n. 14258 del 3 dicembre 2014 con la quale la Ragioneria Generale dello Stato - Ispettorato Generale di Finanza ha trasmesso alla Corte dei conti, per acquisire il parere delle Sezioni riunite, uno schema del regolamento in oggetto;

Visto il decreto del Presidente della Corte dei conti n.38/2015 del 5 febbraio 2015, con il quale è stato convocato il Collegio per la seduta odierna, nella sua composizione consultiva;

Udito all'odierna adunanza il Dott. Gianfranco Tanzi, Ispettore Generale Capo di Finanza in rappresentanza della Ragioneria Generale dello Stato;

Udito il Procuratore Generale Aggiunto Eugenio Francesco Schlitzer;

Esaminati gli atti ed uditi i relatori Presidenti di Sezione Angelo Buscema e Luigi Gallucci;

## Considerato:

### I - Premessa

1. Lo schema di regolamento in esame, predisposto dal Ministro dell'economia e delle finanze e trasmesso alla Corte dei conti per il prescritto parere, unitamente alla relazione illustrativa e alla relazione tecnica, reca disposizioni in materia di amministrazione e contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b, del d.lgs. 31 maggio 2011 n. 91.

Sono destinatari delle nuove norme -- per effetto di successivi rinvii, dell'articolo 1, comma 1, dello schema di regolamento, all'articolo 1, comma 1, lettera a, del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91 e, di quest'ultimo, all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 - le amministrazioni pubbliche, diverse dalle amministrazioni centrali dello Stato, che adottano una contabilità finanziaria, cui si affianca una contabilità economico-patrimoniale secondo quanto previsto, in origine, dal d.p.r. 27 febbraio 2003, n. 97 e, quindi, in attuazione delle regole dettate dagli articoli 4 e 6 del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, il piano dei conti integrato e il sistema integrato di scritturazione contabile.

Sono, altresì, destinatarie del regolamento in parola, limitatamente però ai principi in esso contenuti, le amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità civilistica, ove ricomprese nell'ambito di riferimento del citato art. 1, comma 2, della legge di contabilità e finanza pubblica del 2009.

È infatti da considerare come l'articolo 4, comma 3, lettera b, del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, nel prevedere la revisione delle disposizioni di cui al d.p.r. 27 febbraio 2003, n. 97 -- cioè del vigente regolamento di amministrazione e contabilità degli enti pubblici di cui alla legge 20 marzo 1975, n. 70 -- abbia riferimento, quanto all'ambito di applicazione, alle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a, del medesimo decreto legislativo e, dunque, alle amministrazioni indicate, a fini di contabilità nazionale, nell'elenco predisposto dall'Istat e alle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.

Sono, invece, escluse dall'ambito di applicazione delle disposizioni in parola, per espresso disposto dell'articolo 1, comma 1, lettera a, del d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, oltre alle amministrazioni centrali dello Stato, le regioni, gli enti locali ed i loro enti e organismi strumentali, gli enti del Servizio sanitario nazionale.

Lo schema di regolamento sottoposto al parere della Corte, con una scelta da condividere -- in termini di chiarezza e certezza applicativa di un corpo normativo di particolare complessità tecnica --, riscrive interamente le disposizioni di cui il legislatore delegato chiede la revisione e ne dispone la contestuale abrogazione.

Da quanto appena detto, consegue che l'ambito di applicazione del regolamento in parola è, in armonia del resto con le disposizioni comunitarie, solo in parte corrispondente con il regolamento di amministrazione e contabilità del 2003, comprendendo soggetti di natura giuridica sia pubblica, sia privata ed anche soggetti, quali le casse previdenziali dei professionisti, privatizzati dalla legislazione medio tempore intervenuta.

Appare, comunque, condivisibile, perché coerente con il complesso delle disposizioni recate dal d.lgs n. 91 del 2011, la scelta compiuta con lo schema di regolamento di operare un discrimine, quanto agli ambiti della sua applicazione, tra amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria e amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica.

È, infatti, ragionevole, oltre che conforme alla legge, l'aver salvaguardato, pur nel percorso di armonizzazione degli schemi contabili e degli schemi di bilancio, i margini di autonomia di soggetti, di natura giuridica privata, che proprio in ragione dello *status* ad essi riconosciuto dalla legge, adottano la contabilità civilistica.

Percorso, in particolare, coerente con quanto previsto nel Titolo IV del d. lgs. n. 91 del 2011 (articolo 16, comma 2) che affida a un decreto, di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, criteri e modalità di predisposizione del budget economico (pluriennale e annuale) al fine di raccordare lo stesso documento con gli analoghi documenti previsionali predisposti dalle amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità finanziaria. Nonché di definire una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio, volta a consentire la trasformazione dei dati economico-patrimoniali in dati di natura finanziaria (relativamente agli enti e alle società che non abbiano adottato le codifiche SIOPE).

Decreto, quest'ultimo, adottato in data 27 marzo 2013, in forza del quale gli enti in parola sono tenuti a predisporre, oltre al budget economico in sede previsionale, il rendiconto previsto dalla normativa civilistica e un rendiconto finanziario in termini di liquidità. Quanto, sempre, agli ambiti soggettivi di applicazione dello schema di regolamento, è da sottolineare come l'articolo 2, comma 4, rechi un'ulteriore distinzione, prevedendo, per le amministrazioni non direttamente destinatarie del provvedimento, la semplice facoltà di adeguare i propri regolamenti di amministrazione e contabilità alle nuove disposizioni.

Previsione, quest'ultima che, se pure coerente con il quadro legislativo d'insieme, in quanto riferibile ad amministrazioni pubbliche estranee agli ambiti di riferimento dell'articolo 1, comma 2, della legge di contabilità e finanza pubblica, indurrebbe tuttavia ad un ripensamento per quegli enti che, proprio in quanto pubblici e ancorché non inseriti nell'elenco predisposto annualmente dall'Istat, sarebbe auspicabile operassero - almeno quanto "ad un insieme di principi" cui fare riferimento - con un sistema di regole contabili armonico a quello della generalità delle pubbliche amministrazioni. Una siffatta previsione, infatti, potrebbe garantire una più ampia applicazione dei principi di armonizzazione dei bilanci verso la generalità delle amministrazioni pubbliche, e potrebbe rafforzare l'applicazione della disposizione di cui all'articolo 2 della legge di delega n. 196 del 2009, intesa a garantire il consolidamento e il monitoraggio dei conti delle amministrazioni pubbliche.

È poi da aggiungere come l'adeguamento dei sistemi contabili ai principi in parola si collocherebbe in quel processo di ricognizione delle amministrazioni pubbliche comprese nell'elenco Istat, così da consentire che il sistema contabile di ciascuna amministrazione pubblica, con il sopravvenire delle condizioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge di contabilità e finanza pubblica, possa agevolmente essere adeguato alla disciplina generale della legge n. 91 del 2011 e relativi provvedimenti attuativi.

2. Lo schema di regolamento rappresenta indubbiamente, pur se adottato a distanza di oltre tre anni dall'entrata in vigore d.lgs. n. 91 del 2011, un tassello importante nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni



pubbliche. L'esigenza di migliorare la conoscenza dei fenomeni, cui è preordinata l'armonizzazione trova, del resto, corrispondenza nella normativa comunitaria (direttiva n. 2011/85/UE del Consiglio, in data 8 novembre 2011), relativa ai requisiti sui quadri di bilancio degli Stati membri, secondo cui "gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sotto-settori dell'amministrazione pubblica e contengono le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme del SEC" (art. 3).

Il rispetto degli equilibri richiede, infatti, una base conoscitiva omogenea, con principi e regole contabili uniformi per tutti i soggetti che, a vario titolo, sono inclusi nel concetto di amministrazione pubblica, ferma restando l'esigenza di consolidamento dei conti tra enti e organismi partecipati.

Processo di riforma che ha avuto riguardo all'universo delle pubbliche amministrazioni: agli enti territoriali con il d.lgs n. 118 del 23 giugno 2011, di attuazione della legge 5 maggio 2009, n. 42, come modificato e integrato dal d.lgs 10 agosto 2014, n. 126; alle università con il d.lgs 27 gennaio 2012, n. 18, di attuazione della legge 30 dicembre 2010, n. 240; agli altri enti non territoriali con il d.lgs n. 91 del 2011, di cui, proprio, è attuazione il regolamento in esame.

Percorso attuativo, peraltro, che – per limitare il campo di analisi agli enti non territoriali – si è dimostrato non agevole, come reso evidente dalle successive proroghe, disposte per legge, del termine di emanazione dei decreti regolamentari, inizialmente fissato in sei mesi dall'entrata in vigore del d.lgs n. 91 del 2011.

Da ultimo, è da porre in rilievo come il legislatore nazionale – in attuazione della Legge europea 2013-bis – abbia di recente attribuito alla Corte dei conti, nell'ambito delle sue funzioni di controllo, significative competenze in materia di rispondenza della normativa contabile delle amministrazioni pubbliche alle regole di bilancio (legge 30 ottobre 2014, articolo 30).

Al fine di collocare lo schema di regolamento in esame nell'ambito più generale del percorso attuativo già compiuto dal Governo, occorre ricordare come il decreto legislativo da ultimo citato, introduca, innovando il quadro normativo vigente, il Piano dei conti integrato per gli enti che adottano un regime di contabilità finanziaria. Piano che consiste nell'elenco delle unità elementari di bilancio finanziario gestionale e dei conti economico-patrimoniali, basato su una struttura gerarchica a più livelli.

Con d.p.r. 4 ottobre 2013, n. 132 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 28 novembre 2013, n. 279) è stato adottato, ai sensi dell'articolo 4, comma 3, lettera a, della legge n. 91 del 2011, il regolamento concernente le modalità di attuazione del piano, le cui disposizioni sono state soggette per tutto il 2014 ad un periodo di sperimentazione per verificare l'effettiva rispondenza del sistema classificatorio delineato dal piano dei conti, in termini di esaustività e coerenza delle voci incluse nei moduli finanziario, economico e patrimoniale.

Altro aspetto qualificante delle disposizioni contenute nella legge n. 91 del 2011 è la prescrizione di un generale obbligo per le amministrazioni pubbliche di adottare una rappresentazione dei dati di bilancio che evidenzia le finalità della spesa secondo una omogenea classificazione per missioni e programmi.

Detta rappresentazione è diretta a privilegiare l'aspetto ed il contenuto funzionale della spesa, al fine di conoscere le finalità e gli scopi da perseguire e gli obiettivi da conseguire, e nel contempo evidenziare i profili connessi alla struttura organizzativa nella quale risiede la



“responsabilità” per l’impiego delle risorse assegnate e la conseguente misurazione e verifica dei risultati raggiunti.

A tale riguardo è stato adottato il d.p.c.m 12 dicembre 2012 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 19 dicembre 2012, n. 295) che stabilisce le linee guida per una rappresentazione dei dati di bilancio che evidenzia le finalità della spesa, secondo l’articolazione per missioni e programmi, al fine di assicurare il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici, nonché la maggiore trasparenza nel processo di allocazione delle risorse pubbliche.

Altro aspetto di rilievo contenuto nella legge n. 91 del 2011, è la definizione di un sistema di indicatori ai fini della misurazione dei risultati attesi dai programmi di bilancio. Con d.p.c.m. 18 settembre 2012 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 226 del 27 settembre 2012) sono state dettate le linee guida per la predisposizione da parte delle amministrazioni pubbliche del piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio, al fine di illustrare gli obiettivi della spesa, misurare i risultati e monitorare l’effettivo andamento in termini di servizi.

È, infine, da ricordare come, in attuazione dell’articolo 25 del decreto legislativo n. 91 del 2011 - che prevede, a partire dal 1° gennaio 2015, la disciplina di un periodo di sperimentazione al fine di valutare gli effetti derivanti dall’avvicinamento tra contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale - è stato adottato il decreto del Ministro dell’economia e delle finanze 1 ottobre 2013 (in Gazzetta Ufficiale 5 novembre 2013, n. 259), con il quale si individua l’oggetto della sperimentazione, sulla base di una definizione del principio della competenza finanziaria secondo la quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate, che danno luogo a entrate e spese per l’amministrazione pubblica di riferimento, sono registrate nelle scritture contabili con l’imputazione all’esercizio nel quale esse vengono a scadenza<sup>1</sup>. Con il medesimo decreto (articolo 8) sono state impartite, alle amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria, disposizioni riguardo la classificazione del bilancio per missioni e programmi.

L’attuazione del sistema di adeguamento e armonizzazione dei sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche dovrà, comunque, trovare completamento con l’adozione di almeno due provvedimenti di particolare rilievo voluti dal d.lgs n. 91 del 2011. L’uno è il regolamento di cui all’articolo 4, comma 3, lettera c, in materia di principi contabili riguardanti i comuni criteri di contabilizzazione; l’altro è il decreto interministeriale richiamato dall’articolo 18, con il quale deve essere individuato lo schema tipo di bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati.

9  
/

3. In questo contesto normativo e di attuazione delle diverse disposizioni che compongono il d.lgs n. 91 del 2011, si collocano i 97 articoli dello schema di regolamento su cui la Corte è chiamata ad esprimere il proprio parere e che, rispetto al decreto n. 97 del 2003 (di cui è disposta l’abrogazione), appaiono maggiormente coerenti con le esigenze di coordinamento della finanza pubblica, del legislatore comunitario e nazionale.

Il regolamento si inserisce, dunque, come precisato nella relazione illustrativa che l’accompagna, nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche voluto dalla legge di contabilità e finanza pubblica del 2009, con riguardo, come

<sup>1</sup> A tale riguardo occorre ricordare come la Corte dei conti abbia espresso forti perplessità – da ultimo nella relazione sul rendiconto generale dello Stato 2013 - sull’istituto della competenza finanziaria c.d. “potenziata” per l’evidente discrasia con il consolidato criterio della competenza giuridica, che trova sostanziale conferma nella legge 24 dicembre 2012, n. 243 di attuazione del principio costituzionale del pareggio di bilancio.



già innanzi si è detto, a soggettività giuridiche pubbliche ben diverse da quelle considerate dal citato decreto n. 97 del 2003, perché delimitata dalla nozione di amministrazione pubblica, come individuata dall'art. 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009.

Ed è proprio a questa nuova nozione di amministrazione pubblica ed alla necessità, anche solo a livello di principi, di armonizzare sistemi contabili e schemi di bilancio di enti di diversa natura giuridica, pubblici o privati, ancor prima che tenuti a gestire le proprie risorse con i sistemi della contabilità finanziaria ovvero della contabilità economica, che risiede la complessità delle norme in parola.

Resta da dire come, per il resto, la relazione illustrativa che accompagna lo schema di regolamento si sostanzia nella mera trasposizione del contenuto degli articoli, senza fornire, come sarebbe stato opportuno, elementi di valutazione ulteriori rispetto al testo della norma.

## II- Osservazioni sugli articoli

1. Il provvedimento è suddiviso in Titoli (a loro volta suddivisi in Capi e Articoli) che recano in rubrica uguale denominazione di quella contenuta nell'abrogando d.p.r. n. 97 del 2003 e, quindi, quanto alle materie trattate è sovrapponibile al testo normativo di cui il legislatore delegato ha disposto la revisione.

Per il resto e nelle linee generali, è da dire che le norme siano esse riferibili alle Disposizioni generali (Titolo I) o al Bilancio di previsione, gestione economico-finanziaria, rendicontazione (Titolo II), appaiono in sintonia con il mutato quadro normativo di riferimento, anche laddove dettano alle amministrazioni pubbliche regole di conformazione espressione dei medesimi principi generali.

Così, ad esempio, l'articolo 3 in materia di indirizzo politico-amministrativo e gestione delle risorse e di separazione tra indirizzo politico, da una parte, programmazione e gestione delle risorse, dall'altra, in attuazione dei principi di cui all'articolo 4 del d.lgs 30 marzo 2001, n. 165, laddove alla lettera a) definisce le linee strategiche e le politiche di settore. In particolare, ferma restando la formulazione del bilancio di previsione in termini di competenza e di cassa (articolo 5, comma 5), è la diversa classificazione delle entrate (in relazione ai titoli, alle tipologie e alle categorie) e delle spese (per missioni, programmi e macroaggregati) ad essere da guida alla nuova formulazione delle disposizioni relative ai processi di pianificazione e programmazione (articoli 6 e 7), al bilancio pluriennale (articolo 8), al preventivo finanziario (articolo 12), alla classificazione delle entrate e delle spese del preventivo finanziario (articolo 13) ed in genere a tutti gli altri articoli del Capo I, del Titolo II, riferito ai documenti previsionali. Le disposizioni in parola assumono rilievo anche con riguardo alle amministrazioni in contabilità civilistica in ragione di quanto disposto dall'articolo 13 del d.lgs n. 91 del 2011 secondo il quale le società e gli altri enti ed organismi tenuti al regime di contabilità civilistica debbono predisporre, in sede di redazione del budget, un apposito prospetto della spesa complessiva aggregata per missioni e programmi, accompagnata dalla corrispondente classificazione secondo la nomenclatura COFOG.

2. Circa l'ambito di applicazione del regolamento (articolo 2) già si è detto nelle Premesse del presente parere. Resta da dire come l'ultimo periodo del comma 2, nel fare salve per le Università le disposizioni di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 18, sul sistema di contabilità economico-finanziario, non chiarisce se ad esse siano applicabili, in quanto

Mo

amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge di contabilità e finanza pubblica, le disposizioni del regolamento ivi non disciplinate, quali quelle contenute nel Titolo IV in materia di attività negoziale. Detto chiarimento è tanto più opportuno nel presente decreto che, come detto in precedenza, è diretto ad uniformare principi e regole contabili per tutte le "amministrazioni pubbliche", in coerenza con le esigenze di coordinamento della finanza pubblica, del legislatore nazionale e comunitario.

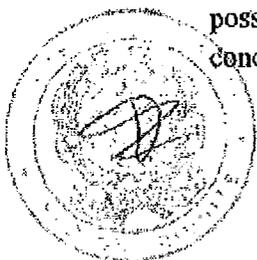
3. Con riguardo all'articolo 5, che reca i principi informatori per la gestione e la formazione del bilancio di previsione, deve essere posto in evidenza come il comma 13 rechi la disciplina delle amministrazioni pubbliche tenute alla redazione del bilancio di previsione consolidato, strutturato per missioni programmi e macroaggregati. Disposizione, questa, che trova corrispondenza in sede di rendicontazione nelle norme contenute nell'articolo 74. In coerenza con i principi che regolano la predisposizione di questo documento, si suggerisce di sostituire, al medesimo comma 13, la locuzione "viene evitata", con quella "è esclusa".
4. Nell'ambito delle disposizioni contenute nell'articolo 6, il comma 3 facoltizza il direttore generale a proporre all'organo di vertice la rimodulazione delle risorse economiche e finanziarie disponibili, non solo tra programmi diversi nell'ambito di ciascuna missione, ma anche tra programmi di diversa missione. Su questa maggiore flessibilità, rispetto a quanto disposto dall'articolo 23 della legge n. 196 del 2009, non si hanno, in linea di principio, osservazioni da formulare, in quanto essa appare coerente con l'evoluzione del quadro normativo (articolo 2, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122) finalizzato, tra l'altro, ad evitare la formazione di debiti fuori bilancio. Si riterrebbe, però, necessario che, nel rispetto della normativa primaria, all'ultimo periodo del medesimo comma, dopo la locuzione "sulla base" venissero inserite le parole "e nei limiti", così da fare intendere che la rimodulazione della spesa tra programmi di diversa missione non possa essere disposta al di fuori dell'ambito di applicazione dell'articolo 21, comma 7, della legge n. 196 del 2009.
5. Quanto agli strumenti generali di programmazione, particolare rilievo assume l'articolo 7, che sostituisce la relazione programmatica di cui al d.p.r. n. 97 del 2003 con il documento unico di programmazione (DUP). Da sottolineare come questo documento, oltre a indicare gli indirizzi di governo, a descrivere le linee politiche e sociali e la puntuale descrizione delle fonti di finanziamento, deve contenere una apposita sezione (comma 7) relativa al programma triennale delle opere da realizzare, annualmente aggiornato.
6. L'articolo 8, nell'ambito delle attività programmatiche, reca la disciplina del bilancio pluriennale e, prevede innovando il quadro normativo vigente (commi da 4 a 7), che allo stesso siano allegati un piano finanziario dei pagamenti e un preventivo economico triennale.
7. L'articolo 9 del regolamento dispone che, ai fini del consolidamento dei conti pubblici, le amministrazioni di cui all'articolo 2 si conformano alle disposizioni contenute nel Titolo IV della legge n. 196 del 2009. Le norme contenute nell'articolo 9 sono da porre in relazione con quanto disposto dall'articolo 90 dello schema regolamento sulle modalità di implementazione

della banca dati unitaria delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 della legge n. 196 del 2009 e all'articolo 24, comma 2, del d.lgs n. 91 del 2009. A tale riguardo, si osserva come, tenuto conto della rilevanza delle disposizioni cui si fa rinvio, che hanno riguardo alle esigenze di controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, questa disposizione sia da intendere come norma di principio, con valore vincolante, quindi, nei confronti (almeno) delle amministrazioni pubbliche di cui agli articolo 2, commi 1 e 3, del medesimo regolamento. A fini di omogeneità di esposizione e di conformità a quanto disposto all'articolo 1, lettera a, si suggerisce di sostituire la frase "le amministrazioni di cui all'articolo 2" con "le amministrazioni pubbliche". Quanto sopra, in ragione anche di quanto esposto al punto 23 del presente parere, con riferimento all'articolo 52 dello schema di regolamento.

8. Rilievo centrale, anche per quanto detto nelle Premesse di questo parere, assume l'articolo 10 che, attraverso il Piano integrato dei conti, disciplina mediante rinvio al d.p.r. n.132 del 2013, la contestuale rilevazione, da parte delle pubbliche amministrazioni in contabilità finanziaria, delle entrate e delle spese in contabilità finanziaria e in contabilità economico-patrimoniale. In armonia con quanto disposto dall'articolo 5 del citato d.p.r., l'articolo 10, comma 4 dispone che, in esito agli eventuali aggiornamenti del piano dei conti, siano effettuati, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, gli schemi di bilancio allegati al regolamento. Queste disposizioni assumono rilievo anche con riguardo alle amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica, tenuto conto che l'articolo 17 del d.lgs. n. 91 del 2011, impone in sede di bilancio di esercizio la predisposizione di un conto consuntivo di natura finanziaria conforme alle regole di riclassificazione di cui al Titolo II del medesimo decreto legislativo, che definisce il Piano integrato dei conti.
9. L'articolo 11, comma 1, disciplina i termini di approvazione del bilancio di previsione, attraverso uno specifico riferimento al disposto dell'articolo 24, commi 1, lettera a), e 3, del d.lgs 31 maggio 2011, n. 91, cioè il 31 dicembre dell'anno precedente (ovvero 31 ottobre per i bilanci soggetti ad approvazione da parte delle amministrazioni vigilanti), facendo salve eventuali diverse previsioni derivanti da norme di legge o da statuti. La previsione di una riserva statutaria nella materia (ancorché già contenuta nel corrispondente articolo 10, comma 1, del regolamento del 2003) potrebbe, tuttavia, consentire l'adozione da parte delle amministrazioni pubbliche di termini non coerenti con il processo di armonizzazione dei sistemi contabili delle pubbliche amministrazioni. 9
10. Gli articoli 12 e 13 disciplinano la struttura del bilancio di previsione finanziario e le relative disposizioni. Oltre a confermare la distinzione tra bilancio preventivo decisionale e gestionale, le norme in questione prevedono (articolo 13, comma 2) che le tipologie per le entrate e i programmi per le spese siano affidati alla gestione di un unico centro di responsabilità amministrativa, in conformità con i principi contenuti nella legge di contabilità e finanza pubblica.
11. L'articolo 15, nel disciplinare il preventivo economico, risponde alle finalità informative della competenza economica ed è, nelle sue linee generali, sovrapponibile all'articolo 14 del regolamento del 2003. È da rilevare piuttosto (almeno in via di presunzione, tenuto conto

*M*  
che nulla in proposito è detto nella relazione illustrativa) come, per effetto delle rilevazioni delle voci di entrata e di spesa contestualmente in contabilità finanziaria e in contabilità economico-patrimoniale (piano integrato dei conti), l'articolo in esame non riproponga l'operatività differita del preventivo economico rispetto alla previa autorizzazione del preventivo decisionale.

12. L'articolo 16 prevede, innovando rispetto alla precedente disciplina in un quadro di maggiore chiarezza e trasparenza, la specifica evidenziazione, nella relazione al bilancio, dei vincoli e dei relativi utilizzi in cui si articola il risultato di amministrazione.
13. L'art. 17, anch'esso espressione del mutato quadro di riferimento in cui si colloca lo schema di regolamento, dispone sul piano degli indicatori e dei risultati di bilancio attesi, di cui all'articolo 19 del d.lgs. n. 91 del 2011. Questo documento, che ha il fine precipuo di illustrare gli obiettivi della spesa, di misurarne i risultati e monitorarne l'effettivo andamento, è da ritenere debba essere predisposto da tutte le pubbliche amministrazioni, siano esse in contabilità finanziaria o civilistica. Quanto ai criteri di elaborazione del piano, il comma 2 del medesimo articolo rinvia al d.p.c.m. 18 settembre 2012 con il quale sono dettate le relative linee guida.
14. L'articolo 22 dispone su assestamento, variazioni e storni di bilancio e, in ragione delle disposizioni legislative nel contempo intervenute, preclude al comma 2 l'utilizzo degli stanziamenti in conto capitale per finanziare le spese correnti, nonché degli stanziamenti destinati a spese non rimodulabili.
15. L'articolo 23 disciplina il budget per centro di responsabilità. Sebbene questo articolo sia collocato nel medesimo ordine dell'analogo articolo del sopprimendo regolamento del 2003, se ne suggerisce l'inserimento dopo l'articolo 15 (Il preventivo economico), al fine di una coerente collocazione delle norme del Titolo II in relazione alla materia trattata.
16. Con riguardo agli articoli contenuti nel Capo II, del Titolo II, non si hanno, almeno nelle linee generali, osservazioni da formulare, non senza sottolineare come le relative disposizioni paiano saldamente ancorate al percorso di affinamento degli strumenti di cui l'ordinamento si è dotato per il controllo della spesa pubblica, ovvero al rinnovato assetto della struttura del bilancio secondo i principi della legge n. 196 del 2009. In tal senso sono la lettera i, del comma 3, dell'articolo 28 e la lettera i, del comma 2 dell'articolo 34, ove si dispone, rispettivamente, che l'ordinativo di incasso e il mandato di pagamento debbano contenere la codifica SIOPE. Ancora, l'articolo 30, laddove affida ai responsabili del centro di responsabilità dell'amministrazione pubblica (e non ai responsabili delle unità previsionali di base, come disponeva il corrispondente articolo 30 del sopprimendo regolamento) la vigilanza sulla gestione delle entrate.
17. Quanto all'articolo 32 dedicato agli impegni di spesa, il comma 5 prevede la possibilità che possano essere assunte prenotazioni di impegno globale e opportunamente elenca le condizioni che devono sussistere per l'esercizio della facoltà in parola. A maggiore



chiarimento di quanto ivi disposto si suggerisce di aggiungere all'alinea del comma, dopo la parola "se", la frase "sussistono congiuntamente le seguenti condizioni:".

18. L'articolo 34 prevede, tra l'altro, in un quadro di maggiore chiarezza e trasparenza, l'indicazione nei titoli di pagamento delle codifiche relative alle missioni, ai programmi, ai macroaggregati, alle classificazioni funzionali della spesa, nonché alla banca dati SIOPE.
19. All'articolo 35, 36 e 38, commi 1, a fini di omogeneità di esposizione e di conformità a quanto disposto all'articolo 1, lettera a, si suggerisce di sostituire, rispettivamente, le frasi "Le pubbliche amministrazioni", "Le amministrazioni pubbliche destinatarie del presente regolamento" "Le amministrazioni pubbliche assoggettate alla disciplina del presente regolamento", con la locuzione "Le amministrazioni pubbliche".
20. Le disposizioni del Capo III, del Titolo II, sono relative alle risultanze della gestione economico-finanziaria e per esse valgono le medesime considerazioni formulate con riguardo alle norme del Capo II. In particolare:
- a. l'articolo 39 integra il contenuto del rendiconto generale prevedendo sia un nuovo documento, il rapporto sui risultati (il cui contenuto è esplicitato nel successivo articolo 48), sia l'allegazione dei prospetti SIOPE;
  - b. l'articolo 40 (Il conto di bilancio) armonizza il proprio contenuto alla struttura del bilancio per missioni programmi e macroaggregati e uguale adeguamento è da rinvenire nel comma 7, dell'art. 42 (Il conto economico);
  - c. all'articolo 41, comma 4, le parole "o sindacale" devono essere sostituite con quelle "o al collegio sindacale";
  - d. l'articolo 42 nell'indicare le componenti positive e negative evidenziate nel conto economico ha a riferimento i ricavi/proventi e i costi/oneri secondo quanto si intende nell'articolo 1, comma 1, rispettivamente alla lettere u) e g);
21. L'articolo 44 trova il proprio riferimento negli articoli 2 e 4 del d.lgs n. 91 del 2011 e rinvia, quanto alla conformazione dei regolamenti di contabilità delle singole amministrazioni ai principi contabili di cui al comma 2, dell'articolo 2 citato, ai criteri di contabilizzazione da definire con il regolamento di cui alla lettera c, comma 3, dell'articolo 4, del citato decreto legislativo (come già si è detto, non ancora adottato). Criteri di contabilizzazione, occorre ricordarlo, che costituiscono specifico allegato del d.p.r. n. 97 del 2003. Con riguardo al comma 2, dello stesso articolo 44, deve osservarsi come le medesime disposizioni siano contenute – e più utilmente collocate – nell'articolo 95 e, quindi, se ne suggerisce l'eliminazione.
22. L'articolo 49, oggetto di succinto commento nella relazione illustrativa, tratta del controllo affidato ai revisori dei conti o al collegio sindacale. Il comma 2, in particolare, nell'elencare i contenuti obbligatori dell'attività dell'organo di controllo, dispone, nell'alinea, che esso "deve dare evidenza della vigilanza sull'adozione dei controlli effettuati sulle strutture periferiche...". Per maggiore chiarezza, si ritiene che il periodo potrebbe così essere scritto "devono dare

evidenza nell'esercizio della propria attività della vigilanza sull'adozione dei controlli effettuati sulle strutture periferiche...".

23. L'articolo 52 disciplina l'affidamento del servizio di cassa o di tesoreria e costituisce indubbiamente una norma di principio. Nel comma 1 si è ritenuto di esplicitare come le relative disposizioni vincolino sia le amministrazioni in contabilità finanziaria, sia quelle che adottano la sola contabilità civilistica. Questa specificazione se, da una parte, è ragione di chiarezza, dall'altra può creare incertezze nell'individuazione delle altre norme o del combinato di disposizioni del regolamento che costituiscono principi e che, in quanto tali, astringono anche le amministrazioni pubbliche in contabilità di diritto comune. Così da poter fare intendere – erroneamente – che solo l'individuazione esplicita dei destinatari della norma esaurisca l'ambito dei principi. Valuterà l'estensore del regolamento l'opportunità di sostituire la frase "amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria e di quelle che adottano solo la contabilità civilistica" con le parole "amministrazioni pubbliche". Va, inoltre, esplicitato l'obbligo del tesoriere di presentazione, entro il termine di 30 giorni dalla chiusura dell'esercizio finanziario, all'amministrazione il conto della propria gestione di cassa.
24. Il Titolo IV del regolamento è dedicato all'attività negoziale e le relative disposizioni (articoli da 57 a 63) sono in larga parte sovrapponibili a quelle del vigente regolamento n.97 del 2003, fatto salvo, come è ovvio, l'adeguamento al quadro normativo primario, oggi, rappresentato dal codice dei contratti pubblici, approvato con il d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163 e relativo regolamento di attuazione. Tenuto conto dell'evoluzione del quadro normativo, parrebbe opportuno anche un rinvio alla disciplina prevista nell'articolo 1, commi 16 e seguenti, della legge 6 novembre 2012, n. 190 "Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione". In particolare, si richiama l'attenzione sugli obblighi di pubblicazione sui rispettivi siti web delle informazioni inerenti la scelta del contraente per l'affidamento di lavori, forniture e servizi, anche con riferimento alla modalità di selezione prescelta ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture.
25. Il comma 2, dell'articolo 57, in particolare, dispone sul programma triennale delle opere delle forniture e dei servizi e sul suo aggiornamento annuale nei limiti delle risorse finanziarie disponibili. Da rilevare come, rispetto all'analoga norma contenuta nel d.p.r. del 2003, il comma 2, contenga elementi di maggior dettaglio sulle modalità di predisposizione del programma, in armonia con quanto dispone l'articolo 128 del codice dei contratti pubblici.
26. L'articolo 59 disciplina i lavori pubblici e l'acquisizione di beni e servizi e, in conformità con il quadro normativo primario, detta in materia una disciplina univoca, innovando l'abrogando regolamento del 2003 che regola la materia in due distinti articoli (il 57 e il 58, rispettivamente, i "Lavori pubblici" e "L'acquisto di beni e fornitura di servizi"). Dal combinato disposto dei commi 1 e 2, risulta evidente come ciascuna pubblica amministrazione debba, in materia, conformare il proprio regolamento di contabilità a tutte le disposizioni di cui al codice dei contratti pubblici e al relativo regolamento di esecuzione. Il comma 3 tratta delle procedure unificate di acquisto di beni e servizi ed ha riferimento ad una normativa stratificata ma che, parrebbe opportuno, non fosse regolata con il solo rinvio

(almeno quanto alle convenzioni quadro definite da CONSIP spa) all'articolo 26, della legge 23 dicembre 1999, n. 488 e successive modificazioni. A tale riguardo, ove buona regola di *drafting* normativo, voglia evitare il rinvio ad un generico quadro normativo vigente, appare necessario che al comma 3, primo periodo, dopo la locuzione "e successive modificazioni", venga aggiunta la frase "nonché dall'articolo 1, del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135".

27. L'articolo 60 detta norme sulla congruità dei prezzi e dispone al comma 2, integrando il disposto dell'articolo di uguale numerazione del regolamento vigente, che ove sia nominata un'apposita commissione per l'accertamento della congruità dei prezzi praticati, essa può essere integrata da componenti esterni solo nell'ipotesi in cui risultasse accertata la carenza in organico di personale dotato di specifica professionalità.
28. In coerenza con quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 60, l'eventuale integrazione con componenti esterni della commissione di aggiudicazione di cui all'articolo 61, comma 1, va ugualmente disciplinata. La frase "da esperti esterni, qualora l'ente non disponesse di specifiche professionalità." va, pertanto, sostituita con la frase "da soggetti esterni aventi le necessarie competenze, nell'ipotesi di carenza accertata in organico di personale dotato di specifica professionalità." Le disposizioni contenute nel comma 3 del medesimo articolo laddove si dispone l'esclusione da successivi incarichi di componenti nei cui confronti sia accertato nella sede giurisdizionale, con sentenza non sospesa, aver concorso, con dolo o colpa grave, all'approvazione di atti dichiarati illegittimi - si riterrebbe debbano essere espunte in quanto si tratta di disciplina di natura sanzionatoria non disponibile alla sede regolamentare in esame.
29. Il Capo I e II del Titolo V, trattano, rispettivamente delle spese delegate e resa dei conti e degli uffici decentrati, con norme sovrapponibili a quelle del vigente regolamento del 2003. Al comma 1 dell'articolo 64 (del Titolo V, Capo I), la locuzione "degli enti" deve essere sostituita, in conformità con le disposizioni dell'intero corpo normativo, con quella "delle pubbliche amministrazioni".
30. Quanto alla disciplina del rendiconto consolidato di cui all'articolo 74 del Capo III del medesimo Titolo, va posto in evidenza come la predisposizione di questo documento astringa le amministrazioni pubbliche tenute a redigere il bilancio di previsione consolidato (articolo 5, comma 13). Si tratta delle amministrazioni con organi dotati di autonomia amministrativa-contabile, ovvero a carattere associativo o federativo ed in questa corrispondenza è da rinvenire, presumibilmente (tenuto conto che alcunché è in proposito specificato nella relazione illustrativa), la circostanza che esso, ai sensi del comma 6, non possa sostituire il bilancio consolidato di cui all'articolo 18 del d.lgs. n. 91 del 2011. Quest'ultimo documento - il cui schema tipo è da adottare con decreto interministeriale allo stato non ancora emanato - risponderebbe alla diversa finalità di consolidamento del bilancio di tutte le amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società partecipate ed altri organismi controllati. In assenza del decreto interministeriale di cui all'articolo 18, comma 1, del d.lgs. n. 91 del 2011 e di indicazioni sul suo ambito soggettivo di applicazione (tutte le amministrazioni pubbliche ovvero

91

soltanto quelle in contabilità economica) non si è nelle condizioni di esprimere un congruo parere sulla disposizione in parola. Può soltanto richiamarsi l'attenzione sulla necessità di evitare che la norma, nei suoi profili applicativi, possa comportare un aggravio di adempimenti, senza conseguire una concreta utilità, da parte delle pubbliche amministrazioni tenute a predisporre due diversi documenti di bilancio consolidato. In ogni caso, sotto il profilo del *drafting* normativo, si suggerisce, tenuto conto di quanto disposto dal citato comma 6, di eliminare la frase del primo periodo, del comma 1, "Ferma restando la disciplina normativa di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".

31. Il Titolo VI del regolamento è dedicato al sistema delle scritture contabili e, in quest'ambito, particolare rilievo assumono le disposizioni di cui agli articoli 76 e 77, rispettivamente, sul sistema contabile integrato e sul sistema di contabilità economico-patrimoniale, che costituiscono l'attuazione dell'articolo 6, del d.lgs n. 91 del 2011. Di quest'ultimo articolo è attuazione anche l'articolo 78, che regola il sistema di contabilità economica analitica, fondato sulle rilevazioni analitiche per centro di costo, di cui già si occupa l'articolo 21 del vigente regolamento n. 93 del 2007.
32. Quanto ai sistemi di controllo (Titolo VII), l'articolo 81 si occupa del sistema di controllo interno avuto riferimento alla conformazione dei regolamenti di contabilità delle pubbliche amministrazioni alle norme di settore nel frattempo intervenute: non solo, quindi, al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, ma anche ai decreti legislativi 27 ottobre 2009, n. 150 e 30 giugno 2011, n. 123. A tale proposito parrebbe opportuno anche il riferimento, almeno con riferimento ai principi, alle disposizioni di cui al d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33, riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni.
33. L'articolo 82 è dedicato ai compiti del collegio dei revisori dei conti e dei collegi sindacali e modalità di controllo. In proposito, si ritiene che in fine al secondo periodo del comma 1 debba essere aggiunta la frase "con le modalità previste dal medesimo articolo", così da rendere esplicita l'applicabilità delle disposizioni di cui ai commi 4 e seguenti dell'articolo 20, del d.lgs n. 123 del 2011.
34. Al comma 1 degli articoli 83 e 84, le locuzioni, rispettivamente, "o sindacale" e "o sindacali" vanno sostituite con quelle "o del collegio sindacale" e "o dei collegi sindacali". All'articolo 84, comma 3, la frase "nei casi previsti dall'articolo 90" va sostituita con quella "nei casi previsti dall'articolo 91".
35. Tra le disposizioni di cui al Capo III dedicate al controllo di gestione non sono previste le "modalità di controllo di gestione", già disciplinate dall'articolo 85 del regolamento n. 97 del 2003. A tale riguardo appare opportuna l'indicazione di criteri omogenei di riferimento per tale attività, diretta alla verifica dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità dell'azione amministrativa.
- 9



36. L'articolo 88 esaurisce le disposizioni del Capo I (Bilanci tecnici) del titolo VIII. Esso reca in rubrica "Bilancio tecnico-finanziario a capitalizzazione". A questo riguardo, in assenza di ulteriori elementi valutativi contenuti nella relazione illustrativa, è da ritenere che destinatari della norma, indicati negli enti previdenziali e assistenziali pubblici, siano l'INPS e l'INAIL e non anche, dunque, le casse previdenziali dei professionisti di cui decreti legislativi n. 509 del 30 giugno 1994 e n. 103 del 10 febbraio 1996. Occorre, comunque, rilevare come il regolamento per l'amministrazione e la contabilità dell'INPS approvato nel 2005, agli articoli 153 e 154 già disponga, in termini analoghi a quelli previsti nella norma in esame, sull'obbligo di predisporre bilanci tecnici, rispettivamente a ripartizione e a capitalizzazione, in corrispondenza con i sistemi previdenziali delle diverse gestioni che fanno capo all'ente previdenziale. Anche in ragione di ciò si ritiene che dalla rubrica dell'articolo 88 vada espunta la locuzione "a capitalizzazione". Quanto all'INAIL il regolamento di amministrazione e contabilità non prevede l'adozione di un bilancio tecnico, ancorché l'Istituto predisponga alla fine di ciascun anno un saldo finanziario attuariale. Si ritiene, altresì, opportuno specificare in apposito comma che i bilanci tecnici delle casse previdenziali dei professionisti di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103, restano disciplinati dalle vigenti norme di settore ed, in particolare, dall'articolo 24, comma 24 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.
37. All'articolo 91, commi 1 e 3 le parole "o sindacale" vanno sostituite, rispettivamente, con "o al collegio sindacale" e "o dal collegio sindacale".
38. L'articolo 92 disciplina la facoltà e limiti delle amministrazioni pubbliche di accendere mutui e acquistare partecipazioni azionarie. Il comma 1, nel confermare quanto già disposto all'articolo 91 del vigente regolamento del 2003, circa la possibilità di contrarre mutui esclusivamente per finanziare spese di investimento, ne condiziona la facoltà all'accertamento da parte del collegio dei revisori o del collegio sindacale della sussistenza per l'anno in riferimento dell'equilibrio di bilancio ai sensi dell'articolo 5, comma 10. A questo riguardo non si hanno osservazioni da formulare, fatta eccezione per l'errato rinvio all'articolo 84, comma 1, da riferire correttamente all'articolo 82, comma 1. Il comma 3 regola l'assunzione di partecipazioni societarie da parte delle pubbliche amministrazioni e le consente ove strettamente necessarie al perseguimento delle finalità istituzionali, tenendo comunque conto delle limitazioni previste dalla normativa in materia. Questa disposizione appare coerente con in quadro normativo primario ed, in particolare, con quanto disposto dall'articolo 3, comma 27, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, del quale, potrà valutarsi l'opportunità di un diretto rinvio da parte della disposizione in esame.
39. L'articolo 95, infine, regola le modalità con le quali possono essere apportati aggiornamenti (e, dunque, modifiche) ai principi contabili applicati ed agli schemi di bilancio allegati al regolamento, nonché in relazione agli esiti della sperimentazione di cui all'articolo 25 del d.lgs. n.91 del 2011 (cd "competenza finanziaria potenziata"). Queste modifiche è previsto possano essere effettuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che si ritiene non abbia forza regolamentare, secondo quanto previsto dall'articolo 47, comma 3,

49

della legge 23 agosto 1988, n. 400. A tale riguardo si esprime il parere che, mentre gli schemi di bilancio allegati al regolamento possano ben essere modificati con le indicate modalità, in quanto diretta esecuzione della norma che li prevede, appaia molto dubbio possa procedersi in ugual modo con riferimento ai principi contabili ed agli esiti dell'attività di sperimentazione di cui sopra si è detto. Con riguardo ai principi contabili, infatti, essi sono individuati e regolati, nei loro profili generali, dall'articolo 2, comma 2, del d.lgs n. 91 del 2011 e, quanto a quelli "applicati", al regolamento di cui all'articolo 4, comma 3, del medesimo decreto legislativo. Ne consegue che alla modifica dei principi in parola dovrebbe potersi provvedere, rispettivamente, con atto avente forza di legge ovvero natura regolamentare. Ugualmente, quanto agli effetti della sperimentazione di cui all'articolo 25 del d.lgs. n.91 del 2011, essi - in quanto suscettibili di modificare le disposizioni del regolamento all'esame, relativamente, peraltro, ad assetti di non secondario rilievo - si ritiene debbano essere apportati con norma di livello uguale a quella che si modifica.

40. Si osserva, da ultimo, come i prospetti allegati al provvedimento paiano coerenti con le disposizioni cui fanno rinvio e non si hanno, pertanto, al riguardo rilievi da formulare.

P.Q.M.

Nelle ragioni suesposte è il parere delle Sezioni Riunite.

I Relatori

*Agosto Pavesi*  
*C. Melloni*

Il Presidente

*Pietro Montecchi*

Depositato in Segreteria il 19 MAR. 2015

Il Direttore della Segreteria

*Maria Laura Loris*

CORTE DEI CONTI

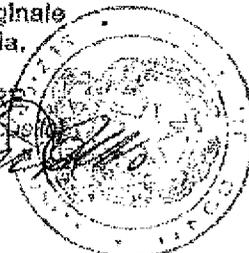
SEZIONI RIUNITE IN REDE GIURISDIZIONALE  
CONSULTIVE E DIVERGENTE

La presente è conforme all'originale  
esistente agli atti della Segreteria.

Roma, 19 MAR. 2015

IL DIRETTORE

*Pietro Montecchi*



RG 47 Disa Bresciana

US



CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE  
UFFICIO DEL COORDINAMENTO LEGISLATIVO  
Ufficio Legislativo Economia

13 DIC. 2017

Prot. n. 17043

CORTE DEI CONTI



0001000-06/12/2017-S5RNGI-AR38-P

Al Ministero dell'Economia e delle Finanze  
Ufficio di coordinamento legislativo  
Via XX Settembre, 97  
ROMA  
alla c.a. Cons. Francesca Quadri

Oggetto. Richiesta di parere su:

*n. 390/D – Schema del decreto del Presidente della Repubblica recante – “Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91”.*

Si trasmette, in allegato, copia conforme all'originale del parere n. 2/2017/Cons. reso dalla Corte dei conti a Sezioni riunite nell'Adunanza del 29 novembre 2017.

5462

*(Signature)*  
Il Direttore della Segreteria  
(dott. Pietro Montibello)



N. 2/2017/Cons.

# Corte dei Conti

A



SEZIONI RIUNITE

Nell'adunanza del 29 novembre 2017

*Handwritten initials*

**OGGETTO:** *parere sullo schema di decreto del Presidente della Repubblica recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b) del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".*

Vista la nota n. 14278 dell'11 ottobre 2017, dell'Ufficio del coordinamento legislativo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con la quale è stato chiesto il parere della Corte dei conti sullo schema di decreto in oggetto indicato;

Visto il decreto n. 176 del 15 novembre 2017 con il quale il Presidente della Corte dei conti ha convocato l'odierna adunanza delle Sezioni riunite, in sede consultiva, per deliberare sul parere richiesto;

Visti la legge ed il regolamento sull'amministrazione e sulla contabilità generale dello Stato emanati, rispettivamente, con il regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440 e con il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827;

Presente il Vice Procuratore Generale Sergio Auriemma;

Esaminati gli atti e uditi i rappresentanti del Ministero dell'economia e delle finanze Roberto Alessandrini e Rossana Tirone,



nonché i relatori Maria Teresa D'Urso e  
Giuseppe Maria Mezzapesa

*Premesso*

E' stato trasmesso alla Corte dei conti, ai fini del prescritto parere, lo schema di decreto del Presidente della Repubblica recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b) del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".

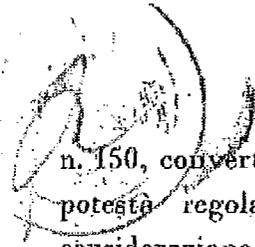
Il provvedimento all'esame si inserisce a pieno titolo nel processo di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ponendo un ulteriore tassello regolamentare.

L'ambito soggettivo del regolamento, come ampiamente illustrato nel precedente parere n. 1 del 2 marzo 2015, è individuato dall'articolo 1, comma 1, lettera a), ove, fatta eccezione per le amministrazioni centrali dello Stato – che trovano disciplina nella delega contenuta all'articolo 40 della legge n. 169 del 2009 – si fa riferimento a tutte le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91. Quest'ultimo articolo, a sua volta, rinvia alle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, con esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, che a loro volta sono soggetti alle previsioni di cui al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

Pertanto, destinatarie del regolamento sono le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, quindi i soggetti inclusi nel cd. "elenco ISTAT", le Autorità indipendenti, e comunque le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni diverse da quelle sopra indicate ed espressamente escluse. Per esplicita previsione del regolamento (articolo 2, comma 1), inoltre, le Università sono tenute a conformare le regole di amministrazione e gestione ai principi dallo stesso posti.

Queste Sezioni riunite in sede consultiva hanno già reso il parere n. 1 del 2 marzo 2015 su un precedente schema di Regolamento, avente medesimo oggetto, inviato con nota n. 14258 del 3 dicembre 2014 dalla Ragioneria Generale dello Stato, nel quale sono contenuti l'inquadramento generale del provvedimento regolamentare nel sistema ordinamentale, con osservazioni al precedente articolato normativo alle quali si fa rinvio in questa sede.

Il termine fissato per l'adozione di detto provvedimento, più volte differito, da ultimo, al 31 dicembre 2014, dall'articolo 9, comma 7 del decreto legge 30 dicembre 2013,



n. 150, convertito con legge 27 febbraio 2014, n. 15, risulta essere scaduto. La relativa potestà regolamentare deve, tuttavia, ritenersi non essere venuta meno nella considerazione del carattere ordinatorio di detto termine, come affermato anche nella relazione illustrativa annessa al provvedimento che richiama una consolidata giurisprudenza amministrativa (tra le altre pronunce, cfr. Consiglio di Stato, sez. IV, 7 maggio 2012, n. 2621).

### **Considerato**

Il nuovo schema di regolamento, per il quale viene formulata la richiesta di parere, riproduce il testo già sottoposto all'esame e alla pronuncia di queste Sezioni riunite, fatte salve puntuali modifiche, introdotte a seguito del recepimento delle osservazioni formulate in tale occasione ovvero in ragione di modifiche normative *medio tempore* intervenute.

Pertanto, nel rispetto del principio dell'economia degli atti procedimentali, queste Sezioni riunite, rinviando a tutto quanto già espresso nel citato parere n. 1 del 2 marzo 2015, integrano la precedente deliberazione con le osservazioni di seguito evidenziate con riguardo specifico agli articoli modificati.

### **Premesse al Regolamento**

Si osserva preliminarmente che nelle premesse è stato previsto un nuovo riferimento, ove si fa richiamo alla legge 24 dicembre 2012, n. 243 concernente le disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione. La novella appare opportuna considerato il rilievo del principio e l'esteso ambito di applicazione dello stesso.

### **Articolato**

Lo schema di regolamento si compone di 91 articoli e di 16 allegati ed è suddiviso in otto titoli dedicati, rispettivamente, alle disposizioni generali (Titolo I), al bilancio di previsione, alla gestione economico-finanziaria ed alla rendicontazione (Titolo II), alla gestione patrimoniale (Titolo III), alle spese delegate, alla resa dei conti ed agli uffici decentrati (Titolo IV), al sistema di scritture (Titolo V), ai sistemi di controllo (Titolo VI), alle disposizioni particolari (Titolo VII) ed alle disposizioni diverse e finali (Titolo VIII).

### **Titolo I**

L'articolo 2, comma 1, ultimo periodo, nel richiamare l'applicazione alle Università del sistema di contabilità disciplinato dal decreto legislativo 27 gennaio 2012 n. 18, ha precisato, come richiesto nel precedente parere, che le stesse sono tenute a conformare le regole di amministrazione e gestione ai principi del regolamento in oggetto.





Viene, altresì, come parimenti suggerito da questa Corte, opportunamente sostituito il termine "contabilità" con quello di "gestione".

L'articolo 5 detta i principi informativi per la gestione e la composizione del bilancio di previsione. Al comma 9 è stata precisata la necessità di coordinamento tra gli stanziamenti di spesa ed i vincoli fissati dai documenti allegati al bilancio di previsione previsti dall'articolo 21 della legge 196 del 2009, come modificato dalla legge n. 163 del 2016.

Il comma 10 dell'articolo 5, nel disporre che l'obbligo dell'equilibrio del bilancio di previsione deve intendersi quale raggiungimento degli equilibri complessivi delle varie parti che lo compongono, richiama opportunamente per le amministrazioni in contabilità finanziaria il concetto di equilibrio di cui all'articolo 13, comma 1, della legge 24 dicembre 2012 n. 243, che richiede un saldo non negativo in termini di cassa e di competenza tra le entrate finali e le spese finali.

Al comma 13 dell'articolo 5, in adesione alle precedenti osservazioni di questa Corte, è stato opportunamente chiarito che è "esclusa" ogni duplicazione di trasferimenti interni o somministrazione di fondi nel caso di pubbliche amministrazioni con organi periferici aventi autonomia amministrativa, gestionale e contabile.

Sempre in conformità del precedente parere, il comma 3 dell'articolo 6 ha, poi, meglio chiarito le modalità di esplicazione della facoltà, attribuita al direttore generale, di proporre all'organo di vertice la rimodulazione delle risorse, richiamando, con la locuzione "nei limiti della legislazione vigente", l'applicazione della disciplina di cui alla legge n. 196 del 2009, come modificato dalla legge 163 del 2016.

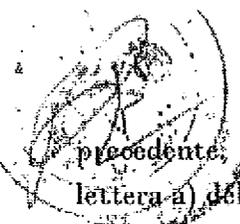
Coerentemente con la necessità di operare in un unitario quadro normativo relativo alla programmazione strategico-finanziaria delle pubbliche amministrazioni, viene inserito il richiamo, all'articolo 21 del decreto legislativo n. 50 del 2016, come modificato dalla legge 163 del 2016, operato al comma 7 dall'articolo 7 del regolamento, che prevede che una apposita sezione del documento unico di programmazione (DUP) sia espressamente dedicata al programma triennale delle opere.

All'articolo 9, comma 2 - così come ai successivi articolo 35, comma 1, articolo 36, comma 1 e articolo 38, comma 1 - sempre recependo l'indicazione di queste Sezioni riunite, viene utilizzata la dizione "amministrazioni pubbliche", in armonia con l'intero disposto normativo.

## Titolo II

Il comma 1 dell'articolo 11 del precedente schema di decreto prevedeva la possibilità di derogare, per legge o per statuto, al termine del 31 dicembre dell'anno





precedente, individuato per le amministrazioni pubbliche, dall'articolo 24, comma 1, lettera a) del decreto legislativo n. 91 del 2011, ed a quello del 31 ottobre, previsto per gli enti vigilati dal comma 3 del medesimo articolo. Tale possibilità è stata opportunamente eliminata nel nuovo testo del regolamento, in adesione alla considerazione formulata dalle Sezioni riunite circa la potenziale non coerenza con il processo di armonizzazione dei sistemi contabili di una diversa previsione di termini.

Analogamente, l'attuale articolo 16 (ex articolo 23), avente ad oggetto il budget del centro di responsabilità, risulta opportunamente inserito dopo la trattazione del preventivo economico (di cui all' articolo 15), come suggerito dalla Corte.

L'attuale articolo 17 (ex articolo 16), ai fini di una maggiore comprensibilità dei saldi contabili, prevede che al bilancio di previsione sia allegata una tabella dimostrativa del risultato di amministrazione, redatta conformemente all'allegato 10.

In un'ottica di generale coerenza del sistema nella nuova versione del regolamento, al comma 3 del citato articolo 17 è stato introdotto un richiamo a quanto previsto dal comma 1 dell'articolo 13 legge n. 243 del 2012, con il quale sono disciplinati i limiti alla disponibilità dell'avanzo di amministrazione.

L'attuale articolo 21 (ex articolo 20) prevede l'istituzione nel bilancio di previsione del fondo speciale per oneri connessi ai rinnovi in corso del contratto di lavoro del personale dipendente. Come già al precedente articolo 5, comma 9, all'articolo 21, comma 1, del nuovo schema di Regolamento viene opportunamente operato il richiamo all'articolo 21 della legge n. 196 del 2009 come modificato dalla legge n. 163 del 2016, in coerenza ed in raccordo con i limiti della quantificazione degli stanziamenti di spesa indicati negli allegati al bilancio di previsione.

All'articolo 32, comma 5, l'innovato schema di Regolamento ha opportunamente chiarito, come richiesto dal precedente parere, che le tre condizioni ivi previste per la prenotazione di impegno devono coesistere. A tal fine è stato inserito il disposto "sussistono, congiuntamente, le seguenti condizioni". Si sottolinea la necessità di coordinare quanto previsto al comma 2, lettera b) dello stesso articolo (rate di ammortamento di mutui e prestiti, interessi di preammortamento, ulteriori oneri accessori) con la modifica del comma 1 dell'articolo 75 (ex articolo 82, comma 1) e alla soppressione dell'articolo 92 del precedente schema (vedi *infra*).

L'articolo 41 prevede termini e modalità per procedere al riaccertamento dei residui attivi e passivi ed alla dichiarazione di inesigibilità dei crediti. Al comma 4, in accoglimento delle considerazioni rese nel precedente parere, è stata inserita l'espressione "o al collegio sindacale", che individua con una maggiore chiarezza il soggetto che deve rendere il parere preliminare alla deliberazione di riaccertamento e/o di inesigibilità. La stessa indicazione è stata poi apportata nei successivi articoli 76 e 77 (ex articoli 83 e 84).



L'articolo 43 (ed il connesso allegato n. 15) disciplinano le modalità di redazione dello stato patrimoniale, quale documento di sintesi della sua composizione. Come è noto, l'oggetto di rappresentazione dello stato patrimoniale è il cosiddetto patrimonio di funzionamento, inteso come complesso coordinato di beni e rapporti attivi e passivi, che si suddivide in sezioni contrapposte (Attivo e Passivo), articolate in macroclassi, ed è redatto secondo lo schema previsto dall'articolo 2424 del codice civile. Al fine di una più corretta e veridica rilevazione dei dati patrimoniali, nella nuova formulazione del comma 6 dell'articolo 43, tra il passivo dello stato patrimoniale è stata opportunamente aggiunta nella "macroclasse E - Ratei e Riscontri", la voce "Contributi agli investimenti", in allineamento con quanto previsto dal piano dei conti integrato.

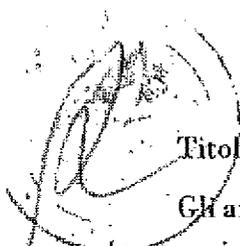
L'attuale formulazione dell'articolo 44 vede l'eliminazione del comma 2, che prevedeva la possibilità di aggiornare, all'esito della fase di sperimentazione, di cui all'articolo 25 del decreto legislativo n. 91 del 2011, il principio contabile applicato della competenza finanziaria e la sua estensione alle "amministrazioni pubbliche" mediante decreto del Ministro dell'economia e finanza. Detta eliminazione appare opportuna tenuto conto di quanto già ampiamente indicato nell'attuale articolo 87 (ex articolo 95).

L'articolo 49, nel disciplinare i contenuti della relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale sul rendiconto generale, puntualizza, con maggiore chiarezza, che è "nell'esercizio della propria attività" che detto organo deve dare evidenza della vigilanza sull'adozione dei controlli effettuati sulle strutture periferiche.

Con l'articolo 52 si disciplina l'affidamento del servizio di cassa o di tesoreria, prevedendo che per esso venga esperita apposita gara ad evidenza pubblica, con il rinvio alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, nonché a quanto previsto dall'articolo 88 del regolamento. Quest'ultimo rinvio rappresenta una novità rispetto allo schema precedente, in conseguenza dell'introduzione di un unico articolo (articolo 88) disciplinante l'attività negoziale (vedi *infra*). Recependo le indicazioni fornite nel precedente parere, nello stesso articolo è stato eliminato, al comma 1, il riferimento, quali destinatarie, "alle amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria e a quelle che adottano solo la contabilità civilistica", in quanto specificazione non necessaria e suscettibile di creare incertezze nell'applicazione delle altre norme ove detta specificazione non è indicata.

Inoltre è stato inserito, come parimenti suggerito in precedenza, un nuovo comma 9 ove si precisa l'obbligo del tesoriere di presentare all'amministrazione, entro il termine di trenta giorni dalla chiusura dell'esercizio, il conto della propria gestione.





### Titolo III

Gli articoli in materia di gestione patrimoniale non hanno subito modifiche rispetto al testo originario, per il quale non era stata formulata in precedenza alcuna osservazione.

### Titolo IV

Il titolo IV del precedente schema di regolamento conteneva una serie di articoli (dall'articolo 57 all'articolo 63) disciplinanti l'attività negoziale. Nel nuovo schema questa intera disciplina è stata eliminata e sostituita con il rinvio all'articolo 88 delle disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (vedi *infra*).

A seguito della predetta eliminazione, con conseguente rinumerazione dell'articolato, il nuovo titolo IV riguarda "Spese delegate, resa dei conti e uffici decentrati", i cui articoli recano i medesimi contenuti previsti nella precedente versione, fatta eccezione per l'articolo 57 (ex articolo 64) ove al comma 1, recependo il suggerimento di queste Sezioni riunite, al termine "Enti" si è correttamente sostituito quello di "amministrazioni pubbliche", in armonia con l'intero corpo normativo.

Con riferimento alle previsioni sul rendiconto consolidato (articolo 67, ex articolo 74), non possono che ribadirsi le medesime considerazioni già espresse nel precedente parere, con particolare riguardo alla necessità di evitare, nell'applicazione della norma, un inutile aggravio di adempimenti da parte delle pubbliche amministrazioni tenute a predisporre il documento in parola in aggiunta al bilancio consolidato di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

### Titolo V

Gli articoli in materia di scritture contabili non hanno subito modifiche rispetto al testo originario (ove erano collocati al titolo VI) rispetto al quale già non si formulava alcun rilievo od osservazione.

### Titolo VI

Si riscontrano, invece, modifiche in alcuni degli articoli disciplinanti i sistemi di controllo.



L'articolo 74 (ex articolo 81) impone la previsione, nell'ambito dei regolamenti di contabilità delle amministrazioni pubbliche, di una disciplina del sistema dei controlli interni in conformità a quanto disposto in materia dai decreti legislativi 30 luglio 1999, n. 286, 27 ottobre 2009, n. 150, 30 giugno 2011, n.123, nonché, come anche suggerito dalla



Corte dei conti, decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni.

L'articolo 75 (ex articolo 82) nel descrivere l'attività intestata al collegio dei revisori dei conti o al collegio sindacale come suggerito nel precedente parere, precisa che essi esplicano attività di collaborazione con l'organo di vertice dell'amministrazione ed esercitano i compiti previsti dall'articolo 20 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, "con le modalità previste dal medesimo articolo". L'aggiunta di quest'ultimo inciso consente di rendere esplicita l'applicabilità delle disposizioni di cui ai commi 4 e seguenti dell'articolo richiamato (conformità ai principi della continuità, del campionamento e della programmazione dei controlli; separazione rispetto alla gestione e all'amministrazione attiva degli enti e organismi pubblici; assistenza alle sedute degli organi di amministrazione attiva di almeno un componente del collegio dei revisori o del collegio sindacale; possibilità di atti di ispezione e controllo, anche individuali; obbligo di verbalizzazione).

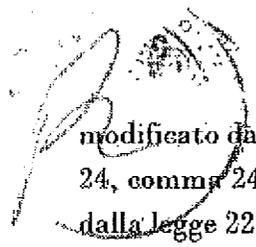
Problematica appare l'eliminazione, nel nuovo testo, dell'obbligatorietà dell'acquisizione del parere del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale sulla contrazione dei mutui, in assenza di una espressa previsione ostativa, nel quadro normativo di riferimento (articoli 81 e 119, comma 6, della Costituzione; articoli 2, 4, 9, 10 e 13 della legge 24 dicembre 2012, n. 243), ed attesa la giurisprudenza costituzionale in materia.

Con riferimento al controllo di gestione, appare sicuramente più completa la nuova previsione dell'articolo 79 (ex articolo 86), rispetto a quella contenuta nel precedente schema, facendosi riferimento espresso a verifiche sulla "efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa e della gestione delle proprie risorse".

## Titolo VII

All'articolo 81 (ex articolo 80) si regola il bilancio tecnico-finanziario che gli enti previdenziali ed assistenziali pubblici sono tenuti a predisporre, ogni tre anni, al fine di proiettare gli elementi attivi (contributi, trasferimenti e redditi patrimoniali) e passivi (prestazioni) sulla scorta di ipotesi evolutive di ordine demografico, economico e finanziario.

Sulla scorta del precedente parere di questa Corte è stato eliminato il riferimento in rubrica ad un bilancio tecnico - finanziario "a capitalizzazione", considerato che non sono inclusi fra i destinatari le casse previdenziali dei professionisti, di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103, che, come precisato dall'ultimo comma, restano disciplinati dalle vigenti norme di settore ovvero, come precisato nella relazione illustrativa, anche dall'articolo 3 della legge 8 agosto 1995, n. 335, come



modificato dall'articolo 1, comma 763, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e dall'articolo 24, comma 24, del decreto legge 6 novembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

### Titolo VIII

Quanto all'ultimo Titolo recante disposizioni diverse e finali, va in primo luogo evidenziata la modifica dell'articolo 84 (ex articolo 91) che, con riferimento all'obbligo di denuncia di danno erariale, rinvia alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174, recante il nuovo codice di giustizia contabile. Il riferimento deve intendersi, in particolare, agli articoli 52 e 53 del citato codice relativi, rispettivamente, all'obbligo ed al contenuto della denuncia.



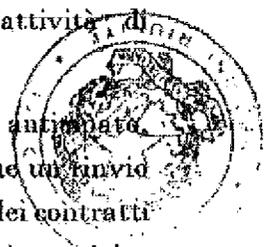
Risulta soppresso, invece, l'articolo 92 del precedente schema recante la disciplina della facoltà e dei limiti delle amministrazioni pubbliche di accendere mutui e acquistare partecipazioni azionarie.

In riferimento all'accensione di mutui da parte delle amministrazioni pubbliche destinatarie del regolamento in esame, nel rimandare a quanto già precisato all'articolo 75, comma 1, si rileva ulteriormente come nel precedente parere non si erano espresse osservazioni in merito alla disciplina sulle condizioni e sui limiti alla possibilità di contrarre mutui.

La soppressione della disciplina relativa all'acquisto di partecipazioni azionarie, invece, consegue alla nuova disciplina *medio tempore* introdotta (decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 - Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica), a cui sembra implicito il rinvio.

Quanto alle modifiche ed agli aggiornamenti (articolo 87, ex articolo 95) della rappresentazione contabile degli schemi di bilancio, allegati allo schema di regolamento, si dispone che possano attuarsi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, 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; risulta, inoltre, correttamente eliminato il riferimento agli esiti dell'attività di sperimentazione di cui all'articolo 25 del decreto legislativo n. 91 del 2011.

Infine viene introdotto un nuovo articolo (articolo 88) con cui, come già anticipato a fronte della eliminazione dell'intero titolo sulla attività negoziale, si dispone un rinvio alle disposizioni contenute nel decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici) per la disciplina dell'affidamento ed esecuzione di opere e lavori, servizi e forniture di beni, nonché "agli atti di indirizzo e alle linee guida di carattere generale emanati in attuazione delle previsioni di cui al citato decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, ivi incluse le linee guida dell'Autorità Nazionale Anticorruzione (ANAC)". Si



suggerisce l'eliminazione di quest'ultima indicazione normativa, dovendosi ravvisare nelle disposizioni legislative cui il regolamento rinvia, il valore prescrittivo di detti atti.

P.Q.M.

Nelle considerazioni che precedono è il parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti.

I Relatori

María Teresa D'Urso

Giuseppe Maria Mezzapesa

Il Presidente

Angelo Buscema

Depositata in Segreteria in data 6 DIC. 2017

Il Direttore della Segreteria

**CORTE DEI CONTI**  
SEZIONI RIUNITE IN REDE GIURISDIZIONALE  
CONSULTIVA E DELIBERANTE

La presente è copia conforme all'originale  
esistente agli atti di Segreteria.

Roma, 6/12/2017

IL DIRETTORE  
(coll. Pietro Lombardi)





**Consiglio di Stato**  
**Segretariato Generale**

N. 1335/2018

Roma, addì 21/05/2018

Risposta a nota del  
N. \_\_\_\_\_

Div. \_\_\_\_\_

D'ordine del Presidente, mi prego di trasmettere il numero  
**654/2018**, emesso dalla SEZIONE NORMATIVA di  
questo Consiglio sull'affare a fianco indicato.

**OGGETTO:**  
**REGOLAMENTO:**

**REGOLAMENTO CONCERNENTE  
L'AMMINISTRAZIONE E LA  
CONTABILITÀ DELLE  
AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE DI  
CUI ALL'ART. 4, COMMA 3, LETT. B)  
D.LGS. 31.05.2011 N. 91**

Parere emesso in base all'art. 15 della L. 21 luglio 2000, n.  
205.

Resto in attesa dell'adempimento al parere interlocutorio.

Allegati N. \_\_\_\_\_  
.....

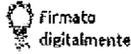
**MINISTERO DELL'ECONOMIA E  
DELLE FINANZE UFFICIO  
LEGISLATIVO ECONOMIA  
(.....)**

Segretario Generale

TORSELLO MARIO LUIGI  
21.05.2018 09:44:16 UTC  
.....

Gabinetto dell' On. Ministro

ROMA



18.05.2018  
20:44:48 UTC

Numero 1335 / 2018 e data 21/05/2018 Spedizione



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

## Consiglio di Stato

Sezione Consultiva per gli Atti Normativi

Adunanza di Sezione del 10 maggio 2018

### **NUMERO AFFARE 00654/2018**

OGGETTO:

Ministero dell'economia e delle finanze

*Schema di decreto del Presidente della Repubblica recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91"*

### **LA SEZIONE**

Vista la relazione trasmessa con nota del 30 marzo 2018 n. 4738, con la quale il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della ragioneria generale dello Stato ha chiesto il parere del Consiglio di Stato sullo schema di regolamento in oggetto;

esaminati gli atti e udito il relatore, consigliere Antimo Prospero.

Premesso.

I. Il Ministero dell'economia e delle finanze, in data 30 marzo 2018, ha trasmesso per il prescritto parere lo schema di regolamento indicato in oggetto.

II. La fonte normativa comunitaria del regolamento in esame è costituita dalla direttiva del Consiglio 08/11/2011, n. 2011/85/UE (*"relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri"*), la quale prevede, tra l'altro, che *"...per quanto riguarda i sistemi nazionali di contabilità pubblica, gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica e contengono le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC 95"*.

Le fonti normative nazionali sono costituite dalla legge 31 dicembre 2009, n. 196 (*"Legge di contabilità e finanza pubblica"*) e dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, concernente *"Disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento e di armonizzazione dei sistemi contabili"*.

In particolare, l'art. 2, comma 1, della legge n. 196/2009, ai fini del perseguimento degli obiettivi di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, delega il Governo ad emanare uno o più decreti legislativi nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

- "a) adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio in fase di previsione, gestione e rendicontazione dei conti delle amministrazioni pubbliche;*
- b) definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi di cui alla lettera a);*
- c) adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite,*

*al fine di rendere più trasparenti e significative le voci di bilancio dirette all'attuazione delle politiche pubbliche, e adozione di un sistema unico di codifica dei singoli provvedimenti di spesa correlati alle voci di spesa riportate nei bilanci;*

*d) affiancamento, ai fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione;*

*e) adozione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati;*

*f) definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri.”.*

Il successivo decreto legislativo n. 91/2011, sempre ai fini dell'armonizzazione dei sistemi contabili, tra l'altro, prevede:

- l'individuazione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute a regime di contabilità civilistica;
- l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale;
- la definizione di un sistema di indicatori per la misurazione dei risultati attesi dai programmi di bilancio, elaborati secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni.

III. Con il decreto in esame si dà attuazione all'articolo 4, comma 3, lettera b), del citato d.lgs. n. 91/2011 (come modificato dall'art. 5, comma 7-bis del decreto-legge n. 16/2012, convertito dalla legge n. 44/2012), il quale stabilisce che con regolamenti da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto

1988, n. 400, su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, è, tra l'altro, definita: *"b) la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, prevedendo come ambito di applicazione le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), e tenendo conto anche di quanto previsto dal titolo III del presente decreto,"*.

L'ambito di applicazione del regolamento in esame, ai sensi del sopra citato art. 4, comma 3, lett. b), è rappresentato dalle *"amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ad esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale"*.

IV. Riferisce l'Amministrazione che, in attuazione dell'art. 4, comma 3, lettera a), del d.lgs. n. 91/2011, è stato emanato il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche e che, con un *"regolamento in corso di elaborazione"*, si darà attuazione all'art. 4, comma 3, lettera c), dello stesso d.lgs. n. 91/2011, relativo ai *"principi contabili riguardanti comuni criteri di contabilizzazione, ossia i principi contabili c.d. 'applicati', in quanto quelli generali sono già definiti nell'allegato 1 dello stesso decreto legislativo"*.

Il Ministero rappresenta, altresì, che pur essendo previsto come termine ultimo per l'emanazione del decreto in oggetto il 31 dicembre 2014 (cfr. art. 9, comma 7, del decreto-legge n. 150/2013), tale termine *"non è da considerarsi perentorio e quindi ostativo all'adozione del regolamento"*.

Viene, inoltre, segnalato che l'individuazione delle *"amministrazioni pubbliche"* interessate dal decreto (e quindi dell'ambito di applicazione dello stesso), presenta profili di complessità, in quanto è definito *"per esclusione"*. Infatti, a tal fine *"è necessario prendere in considerazione le unità istituzionali incluse nel c.d. 'elenco ISTAT' a cui vanno aggiunte le amministrazioni pubbliche che sono soggette, comunque, al decreto legislativo n. 165 del 2001. Da tale insieme di entità"*

giuridiche vanno poi escluse: le Regioni, gli enti locali, i loro enti ed organismi strumentali e gli enti del Servizio Sanitario Nazionale”, “le amministrazioni centrali dello Stato, ossia gli Organi costituzionali e di rilievo costituzionale, nonché la Presidenza del Consiglio dei ministri e i Ministeri”.

V. Il regolamento è costituito di 8 Titoli, 90 articoli e 16 allegati.

I Titoli sono suddivisi come segue: Titolo I – *Disposizioni generali*, Titolo II – *Bilancio di previsione, gestione economico-finanziaria, rendicontazione*, Titolo III – *Gestione patrimoniale*, Titolo IV – *Spese delegate, resa dei conti e uffici decentrati*, Titolo V – *Sistema di scritture*, Titolo VI – *Sistemi di controllo*, Titolo VII – *Disposizioni particolari*, Titolo VIII – *Disposizioni diverse e finali*.

Lo schema di decreto è corredato della relazione illustrativa e dei pareri resi in merito dalla Corte dei conti a Sezioni Riunite nell’adunanza del 2 marzo 2015 e nell’adunanza del 29 novembre 2017.

Non risultano, invece, allegate le schede relative all’analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.), all’analisi tecnico-normativa (A.T.N.), e alla verifica di impatto regolatorio (V.I.R.).

VI. In relazione a quanto sopra, la Sezione ai fini dell’espressione del parere ritiene necessario acquisire dall’Amministrazione i chiarimenti e gli elementi di seguito indicati.

Posto che l’obiettivo della normativa comunitaria e nazionale è quello dell’armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, al fine di assicurare maggiore informazione e trasparenza nel processo di allocazione di risorse pubbliche nonché il consolidamento e il monitoraggio dei conti della P.A., occorre che il Ministero chiarisca come tali obiettivi potranno essere effettivamente realizzati, tenuto conto, tra l’altro, che alcuni fondamentali provvedimenti in materia non sono stati ancora emanati (ad esempio, non risulta emanato il decreto del Presidente della Repubblica concernente i “principi contabili applicati” previsto dallo stesso d.lgs. n. 91/2011).

Inoltre, considerato che in base ai principi recati dalla normativa comunitaria in

materia gli Stati membri devono dotarsi di schemi di bilancio che utilizzano il principio civilistico di contabilizzazione economica e che, a tal fine, il citato art. 2, comma 2, lett. d) della legge n. 196/2009 prevede *“l'affiancamento al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale”*, si chiede all'Amministrazione di far conoscere come il previsto affiancamento sarà in concreto attuato, posto che le registrazioni in contabilità economica non potranno essere semplicemente derivate da quella finanziaria. In proposito, si invita il Ministero a riferire anche circa i primi risultati del sistema di registrazione in contabilità economica, che trova supporto nella struttura contabile del piano dei conti integrato introdotto dal d.P.R. n. 132/2013 e che è già stato adottato per gli enti territoriali di cui al d.lgs. n. 118/2011.

Infine, considerato che il regolamento in esame prevede l'abrogazione del precedente regolamento approvato con d.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97, introducendo in sostanza un nuovo modello di contabilità (destinato peraltro a un numero elevato di enti di diversa natura, rilevanza e competenza), e che il provvedimento si inserisce in un sistema normativo ancora in corso di completamento, si invita l'Amministrazione a valutare l'opportunità dell'inserimento nel decreto di disposizioni volte ad assicurare il monitoraggio della corretta implementazione della nuova disciplina, anche al fine dell'eventuale aggiornamento della stessa per effetto dei provvedimenti che saranno emanati, nonché in ragione della concreta esperienza maturata nei diversi ambiti di applicazione della normativa di che trattasi.

VII. In conclusione, considerata la rilevanza nonché la complessità tecnica ed economico-finanziaria della materia, si chiede all'Amministrazione di fornire con sollecitudine gli elementi e chiarimenti sopra specificati e di trasmettere le schede A.I.R., A.T.N. e V.I.R. .

P.Q.M.

sospende l'espressione del parere in attesa che l'Amministrazione fornisca gli

elementi e i chiarimenti di cui in motivazione.

L'ESTENSORE  
Antimo Prospero

IL PRESIDENTE  
Gerardo Mastrandrea

IL SEGRETARIO  
Cinzia Giglio



Ministero dell'Economia e delle Finanze  
Ufficio del coordinamento legislativo

- 9 AGO. 2018

Roma,

ACG/17/RGS/1034-2

Al Consiglio di Stato  
Sezione consultiva per gli atti normativi  
ROMA

E p.c.

All'Ufficio legislativo Economia  
SEDE

Al Dipartimento della ragioneria generale dello Stato  
SEDE

**OGGETTO:** schema decreto del Presidente della Repubblica recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".

In riferimento al parere interlocutorio n. 1335/2018 emesso dalla Sezione Consultiva per gli Atti Normativi nell'adunanza del 10 maggio 2018 (numero affare n. 654/2018), acquisiti gli elementi dal competente Dipartimento della ragioneria generale dello Stato, si rappresenta quanto segue.

Nel quadro di riferimento normativo delineato da codesto supremo Consesso viene fatto richiamo alla normativa comunitaria di cui alla direttiva del Consiglio 8 novembre 2011 n. 2011/85/UE (relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri), la quale prevede, tra l'altro, che "...per quanto riguarda i sistemi nazionali di contabilità pubblica, gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica e contengono le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC 95". Peraltro, come ricordato nel richiamato parere interlocutorio le fonti normative per il regolamento in rassegna sono costituite dalla legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica) e dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, concernente "Disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento e di armonizzazione dei sistemi contabili". In particolare, l'art. 2, comma 1, della legge n. 196/2009, ai fini del perseguimento degli obiettivi di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, delega il Governo ad emanare uno o più decreti legislativi nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

- a) adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio in fase di previsione, gestione e rendicontazione dei conti delle amministrazioni pubbliche;
- b) definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi di cui alla lettera a);
- c) adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite, al fine di rendere più trasparenti e significative le voci di bilancio dirette all'attuazione delle politiche pubbliche, e adozione di un sistema unico di codifica dei singoli provvedimenti di spesa correlati alle voci di spesa riportate nei bilanci;
- d) affiancamento, ai fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione;
- e) adozione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati;
- f) definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

Inoltre, il decreto legislativo n. 91/2011, che promana dalla delega della legge n. 196/2009 sopra richiamata, sempre ai fini dell'armonizzazione dei sistemi contabili, tra l'altro, prevede:

- l'individuazione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute a regime di contabilità civilistica;
- l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale;
- la definizione di un sistema di indicatori per la misurazione dei risultati attesi dai programmi di bilancio, elaborati secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni.

Con lo schema di decreto in esame si dà attuazione all'articolo 4, comma 3, lettera b), del citato d.lgs. n. 91/2011 (come modificato dall'art. 5, comma 7-bis del decreto legge n.16/2012, convertito dalla legge n. 44/2012), il quale stabilisce che con regolamenti da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, è, tra l'altro, definita: "*b) la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, prevedendo come ambito di applicazione le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), e tenendo conto anche di quanto previsto dal titolo III del presente decreto*".

Ciò premesso, codesto Consiglio, ai fini dell'espressione del parere definitivo, ha ritenuto necessario acquisire da questa Amministrazione i chiarimenti e gli elementi di seguito indicati:

- a) posto che l'obiettivo della normativa comunitaria e nazionale è quello dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, al fine di assicurare maggiore informazione e trasparenza nel processo di allocazione di risorse pubbliche nonché il consolidamento e il monitoraggio dei conti della P.A., occorre che il Ministero chiarisca come tali obiettivi potranno essere effettivamente realizzati, tenuto conto, tra l'altro, che alcuni fondamentali provvedimenti in materia non sono stati ancora emanati (ad esempio, non risulta emanato il decreto del Presidente della Repubblica concernente i *"principi contabili applicati"* previsto dallo stesso d.lgs. n. 91/2011);
- b) considerato che in base ai principi recati dalla normativa comunitaria in materia gli Stati membri devono dotarsi di schemi di bilancio che utilizzano il principio civilistico di contabilizzazione economica e che, a tal fine, il citato art. 2, comma 2, lett. d) della legge n. 196/2009 prevede *"l'affiancamento al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale"*, si chiede all'Amministrazione di far conoscere come il previsto affiancamento sarà in concreto attuato, posto che le registrazioni in contabilità economica non potranno essere semplicemente derivate da quella finanziaria. In proposito, si invita il Ministero a riferire anche circa i primi risultati del sistema di registrazione in contabilità economica, che trova supporto nella struttura contabile del piano dei conti integrato introdotto dal D.P.R. n. 132/2013 e che è già stato adottato per gli enti territoriali di cui al d.lgs. n. 118/2011;
- c) considerato che lo schema di decreto in esame prevede l'abrogazione del precedente regolamento approvato con D.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97, introducendo in sostanza un nuovo modello di contabilità (destinato peraltro a un numero elevato di enti di diversa natura, rilevanza e competenza), e che il provvedimento si inserisce in un sistema normativo ancora in corso di completamento, si invita l'Amministrazione a valutare l'opportunità dell'inserimento nel decreto di disposizioni volte ad assicurare il monitoraggio della corretta implementazione della nuova disciplina, anche al fine dell'eventuale aggiornamento della stessa per effetto dei provvedimenti che saranno emanati, nonché in ragione della concreta esperienza maturata nei diversi ambiti di applicazione della normativa di che trattasi;
- d) poiché non risultano allegate allo schema di decreto trasmesso le schede relative all'analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.), all'analisi tecnico-normativa (A.T.N.) e alla verifica di impatto regolatorio (V.I.R.), considerata la rilevanza nonché la complessità tecnica ed economico-finanziaria della materia, si chiede all'Amministrazione di trasmettere le schede A.I.R., A.T.N. e V.I.R.

In relazione al punto a) si ritiene utile rilevare che il comma 3 del predetto articolo 4 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, dispone che *"Con uno o più regolamenti da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, ....su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, sono definiti: a) le voci del piano dei conti ed il contenuto di ciascuna voce; b) la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, prevedendo come ambito di applicazione le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), e tenendo conto anche di quanto previsto dal titolo III del presente decreto; c) i principi contabili riguardanti i comuni criteri di contabilizzazione, cui è allegato un nomenclatore contenente le definizioni degli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto suddiviso per tipologia di enti, al quale si conformano i relativi regolamenti di contabilità."*

Ciò posto, risulta già inserita nelle stesse previsioni del legislatore la possibilità di adottare differenti decreti per la definizione dei diversi aspetti amministrativo-contabili afferenti all'implementazione di sistemi contabili armonizzati seppur nel rispetto di un quadro complessivo di organicità della riforma. Va peraltro sottolineato che il livello di complessità

richiesto dal disegno di una riforma contabile così profondamente armonizzata rende di difficile realizzazione l'adozione di un unico decreto atto a disciplinare tutti i (numerosi) aspetti che attengono alla regolamentazione dei principi contabili, dei sistemi e degli schemi contabili e di bilancio che debbono essere applicati ai diversi comparti della Pubblica Amministrazione.

A tal riguardo è doveroso ricordare che lo schema di DPR in oggetto ha subito, rispetto alle intenzioni del legislatore, un rilevante differimento e che gli enti ricompresi nell'ambito di applicazione del suddetto schema si sono trovati nella difficile situazione di dover applicare il Piano dei conti, disciplinato secondo quanto previsto dal DPR n. 132/2013 di successiva emanazione rispetto all'ancora vigente DPR n. 97/2003, a schemi contabili non allineati alla più recente normativa. Tale circostanza ha reso necessario che il Dipartimento della ragioneria generale dello Stato, nelle more di adozione dello schema di regolamento di cui all'oggetto, al fine di agevolare e semplificare gli adempimenti previsti per gli enti interessati, emanasse apposita circolare (cfr. circolare RGS n. 27 del 9 settembre 2015). Con essa si è inteso fornire uno strumento per accompagnare tutti gli enti assoggettati verso le nuove logiche contabili, anche economico-patrimoniali già a partire dal 2015.

A titolo esemplificativo si rappresenta che l'emanazione dello schema di regolamento in rassegna consente l'effettiva applicazione della classificazione per missioni e programmi, attualmente non rappresentata negli schemi risalenti al 2003, assicurando una maggiore informazione e trasparenza nel processo di allocazione delle risorse pubbliche nonché il consolidamento ed il monitoraggio dei conti della P.A., in conformità ai criteri di delega contenuti nella legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica). Peraltro l'articolazione della spesa per missioni e programmi è solo uno degli esempi delle esigenze di aggiornamento a cui il nuovo schema di regolamento risponde. L'allungamento delle tempistiche necessarie all'adozione dello schema di decreto avrebbe come conseguenza l'ulteriore differimento del processo di armonizzazione contabile per gli enti interessati.

Infine, si precisa che il regolamento in parola, al pari della precedente normativa, fa ampio rinvio al regolamento di contabilità del singolo ente nel quale dovranno essere definiti gli aspetti più squisitamente operativi del sistema contabile e delle sue modalità di integrazione. D'altra parte è doveroso ricordare che il regolamento in questione si applica alle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, diverse dalle amministrazioni centrali dello Stato (organi costituzionali o di rilievo costituzionale nonché la Presidenza del Consiglio dei Ministri e i Ministeri, in quanto soggetti alla delega contenuta nell'articolo 40 della legge 196 del 2009). Restano, altresì, esclusi dall'ambito applicativo le regioni, gli enti locali, i loro enti ed organismi strumentali e gli enti del Servizio sanitario nazionale, in quanto disciplinati dal decreto legislativo n. 118 del 2011 e successive modifiche ed integrazioni. In relazione alla estrema eterogeneità delle amministrazioni a cui il regolamento in argomento è rivolto (dall'INPS al Club Alpino Italiano, dalle Autorità di sistema portuale agli Enti parco nazionali), era emersa, sin dal 2003, la necessità di conferire autonomia regolamentare in materia a tali enti. L'autonomia contabile in parola deve, tuttavia, essere esercitata nell'ambito del quadro di riferimento tracciato proprio dallo schema di regolamento in esame nonché dall'emanando D.P.R. sui principi applicati ex art.4, comma 3, lettera c) del decreto legislativo n. 91/2011 e, comunque, previa approvazione secondo l'iter previsto dall'articolo 2, comma 2, del più volte menzionato decreto in oggetto.

In aggiunta a tali elementi, per chiarire il quadro complessivo dell'intero processo di armonizzazione in corso, giova segnalare che è stato già sottoposto all'esame di codesto Ecc.mo Consiglio di Stato lo schema di DPR concernente il nuovo Piano dei conti integrato per le amministrazioni centrali dello Stato. Stante la complessità delle tematiche

trattate, anche nel caso del comparto afferente alle amministrazioni centrali, si è reso necessario procedere all'adozione di separati provvedimenti. Risultano infatti in corso di predisposizione il D.M. relativo alla sperimentazione (dello stesso Piano dei conti) nonché il DPR relativo ai principi contabili applicati. Con tali provvedimenti andrà pertanto a completarsi il quadro complessivo delle disposizioni previste dal legislatore in merito al processo di armonizzazione contabile. Con riguardo al citato schema di DPR relativo al bilancio dello Stato, in via di perfezionamento, recante l'adozione del piano dei conti integrato per le amministrazioni centrali dello Stato si sottolinea che viene esclusa la derivazione della contabilità economico-patrimoniale da quella finanziaria.

Similmente, per il comparto degli enti pubblici (posto che gli aspetti relativi all'adozione del Piano dei Conti integrato sono già stati regolati dal citato DPR 132/2013) è prevista, all'art. 4, comma 3, lettera c), del decreto legislativo n. 91/2011, l'adozione di un regolamento con il quale sono definiti i principi contabili riguardanti i comuni criteri di contabilizzazione, cui è allegato un nomenclatore contenente le definizioni degli istituti contabili e le procedure finanziarie per ciascun comparto suddiviso per tipologia di enti, al quale si conformano i relativi regolamenti di contabilità. La definizione dei contenuti di tale regolamento, come già precedentemente segnalato, è in corso di completamento.

Relativamente alle richieste di chiarimento di cui al punto b) si ritiene utile evidenziare, preliminarmente, che al fine di favorire il processo di attuazione della Direttiva 2011/85/UE è in atto un percorso di approfondimento delle esperienze già realizzate da altri Stati membri per l'attuazione delle riforme contabili e l'adozione di sistemi di contabilità basati sul principio *accrual* (Progetto TAIEX SRSP 66191). L'attività di approfondimento, attualmente in corso, permetterà di accrescere le conoscenze in tale ambito, fornendo utili elementi per ulteriori riflessioni in merito al processo di armonizzazione contabile già avviato.

Ciò premesso, va evidenziato che l'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, prevede che *"Al fine di perseguire la qualità e la trasparenza dei dati di finanza pubblica, nonché il miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il sistema europeo dei conti nell'ambito delle rappresentazioni contabili, le amministrazioni pubbliche che utilizzano la contabilità finanziaria, sono tenute ad adottare un comune piano dei conti integrato, costituito da conti che rilevano le entrate e le spese in termini di contabilità finanziaria e da conti economico patrimoniali redatto secondo comuni criteri di contabilizzazione"*.

Per ottemperare a tale previsione è stato emanato il Decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, recante *"Regolamento concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche"*. Esso si applica, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera a) dello stesso D.P.R. n. 132 del 2013, alle amministrazioni pubbliche definite come amministrazioni in contabilità finanziaria di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, diverse dalle Amministrazioni centrali dello Stato per le quali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 40 della legge 31 dicembre 2009, n. 196. Da tale perimetro restano pertanto escluse, secondo le previsioni dello stesso D.Lgs. n. 91/2011 *"le regioni, gli enti locali, i loro enti ed organismi strumentali e gli enti del Servizio sanitario nazionale"* (disciplinate dal D.Lgs. n. 118/2011). Il piano dei conti previsto dal DPR n. 132/2013 è stato sottoposto a specifica sperimentazione ed è stato adottato dalle amministrazioni pubbliche di cui trattasi già a partire dal 1° gennaio 2015. Il decreto disciplina il rapporto fra le registrazioni in contabilità economica e quelle in finanziaria; lo schema di regolamento in oggetto, all'art. 10, rinvia, pertanto, proprio a tale precedente disposizione.

Nel merito va comunque evidenziato che il regolamento in esame, allo scopo di evitare una stretta derivazione della contabilità economico-patrimoniale da quella finanziaria,

ha previsto il Titolo V - Capo I (Scritture contabili) - nel quale sono rinvenibili gli artt. 70, 71 e 72, dedicati espressamente ai diversi sistemi contabili. In particolare, il comma 2, lett. b), dell'articolo 70 rubricato "*Sistema di contabilità economico-patrimoniale*", ha previsto "*la cronologica rilevazione dei fatti economici che si riferiscono alla gestione di esercizio e che possono anche non essere originati dai movimenti finanziari manifestatisi nello stesso anno di esercizio*". Si ricorda che quest'ultima disposizione è assolutamente analoga a quella prevista dalla disciplina civilistica (art. 2423-bis c.c.). Inoltre, la "*cronologica rilevazione*" impone, sul piano operativo, l'istituzione del c.d. "*libro giornale*" tipico delle rilevazioni in partita doppia. Esistono pertanto elementi sufficienti ad individuare meccanismi autonomi di rilevazione della contabilità economico-patrimoniale (alias "*civilistica*"), conformemente ai principi recati dalla normativa comunitaria.

Con riferimento alla richiesta di fornire elementi informativi riguardanti le modalità di affiancamento al "*sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico patrimoniale*" previste dall'articolo 2, comma 2, lett. d), della legge n. 196/2009 e i primi risultati del sistema di registrazione in contabilità economica adottato per gli enti territoriali di cui al d.lgs. n. 118/2011, si rappresenta che tale decreto legislativo (il n. 118/2011) - che va a disciplinare gli enti territoriali e non gli enti destinatari del Regolamento in rassegna - disciplina le modalità di affiancamento, a fini conoscitivi, della contabilità economico patrimoniale alla contabilità finanziaria prevedendo:

- 1) "*la rilevazione unitaria dei fatti gestionali, sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale*" (art. 2, commi 1 e 2);
- 2) l'obbligo di conformare la gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 ed ai principi contabili applicati (della programmazione; della contabilità finanziaria; della contabilità economico-patrimoniale; del bilancio consolidato), in particolare al principio contabile generale n. 17 della contabilità economico patrimoniale di cui all'allegato 1 al d.lgs. 118 del 2011, e al principio applicato della contabilità economico-patrimoniale di cui all'allegato n. 4/3 al d.lgs. 118 del 2011 (art. 3, comma 1);
- 3) l'adozione del piano dei conti integrato di cui all'allegato 6, ricordato al piano dei conti di cui all'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91 (art. 4);
- 4) lo schema del conto economico e dello stato patrimoniale, che costituiscono parte integrante del rendiconto della gestione (art. 11, comma 1, lettera b).

Per quanto riguarda i principi contabili, si rappresenta che il principio contabile generale n. 17 definisce il principio della competenza economica e il criterio di rilevazione contabile delle operazioni e degli altri eventi nella contabilità economico patrimoniale, che devono essere attribuite "*all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari*", e che il principio applicato della contabilità economico patrimoniale prevede:

- le modalità di applicazione del principio della competenza economica con riferimento a ciascun componente del conto economico, in attuazione del citato principio contabile generale n. 17 e del principio contabile n. 11 dell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC);
- i criteri di valutazione degli elementi patrimoniali attivi e passivi;
- che, nel corso dell'esercizio, le rilevazioni della contabilità finanziaria misurano il valore monetario dei costi/oneri sostenuti e dei ricavi/proventi conseguiti durante l'esercizio. Al fine di garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale sono individuate le correlazioni tra le registrazioni in contabilità finanziaria e quelle in contabilità economico patrimoniale, valide solo nel corso dell'esercizio;

- che, alla fine dell'esercizio, le scritture di assestamento economico (di rettifica, integrazione e ammortamento) rappresentano *“un procedimento di analisi della competenza economica dei costi/oneri e dei ricavi/proventi rilevati nell'esercizio per individuare i componenti economici positivi e negativi di competenza dell'esercizio”*. Le scritture di assestamento sono autonome dalle registrazioni in contabilità finanziarie.

Il piano dei conti integrato da adottare per gli enti territoriali è definito dall'allegato 6 al D.Lgs. n. 118/2011 e raccordato al piano dei conti di cui all'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91 (art. 4). In sintesi, anche considerata l'autonomia delle scritture di assestamento economico rispetto alle registrazioni in contabilità finanziaria, risulta evidente che la disciplina prevista dal D.Lgs. n. 118 del 2011 non consente registrazioni in contabilità economica *“semplicemente derivate da quella finanziaria”*.

I primi risultati derivanti dall'adozione della contabilità economico-patrimoniale da parte degli enti territoriali sono stati acquisiti nella seconda metà del 2017, a seguito della trasmissione alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche di cui all'art. 13 della legge n. 196/2009 (BDAP) dei rendiconti 2016 degli enti tenuti all'adozione della contabilità economica a decorrere dal 2016 (le Regioni, le Città metropolitane, le Province e i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti).

Al riguardo, in considerazione delle difficoltà registrate in occasione della prima applicazione della contabilità economico-patrimoniale da parte dei comuni, l'art. 18, comma 3-*quater*, del decreto-legge n. 50/2017 ha consentito agli enti locali di rinviare di tre mesi, dal 30 aprile 2017 al 31 luglio 2017, l'approvazione del conto economico e dello stato patrimoniale relativi all'esercizio 2016, e di effettuare nei trenta giorni successivi la trasmissione di tali documenti contabili alla BDAP. Le difficoltà segnalate dagli enti sono riconducibili alla mancanza di specifiche professionalità nel già ridotto organico degli enti locali e nei ritardi nell'aggiornamento dei sistemi informativi al dettato normativo. Le stesse criticità si sono presentate, in misura rilevante, anche per i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti.

Per ciascun ente, con riferimento alla contabilità economico-patrimoniale, la BDAP ha acquisito il conto economico 2016, lo stato patrimoniale 2016, il totale dare e il totale avere di ciascuna voce elementare del piano dei conti economico nonché il totale dare e il totale avere di ciascuna voce elementare del piano dei conti patrimoniale.

Per l'analisi di tali dati, presso la Commissione Arconet, è stato costituito un apposito gruppo di lavoro che ha elaborato una serie di indicatori, da applicare ai dati contabili trasmessi dai singoli enti alla BDAP, diretti a verificare:

- a) la coerenza dei dati di contabilità economico patrimoniale con quelli di contabilità finanziaria;
- b) l'attendibilità dei dati di contabilità economico patrimoniale;
- c) gli equilibri economico-patrimoniali degli enti territoriali.

L'applicazione degli indicatori di cui alle lettere a) e b) ai documenti contabili riguardanti l'esercizio 2016 ha consentito di individuare numerosi casi di non corretta applicazione dei principi contabili da parte degli enti e la necessità di chiarire le modalità di applicazione di alcuni principi contabili. Sulla base di tali risultati saranno attivati tutti i possibili strumenti attraverso i quali avviare un percorso verso la corretta adozione della contabilità economico-patrimoniale da parte degli enti territoriali, ad esempio attraverso la puntuale segnalazione degli errori riscontrati agli enti interessati e l'individuazione delle

materie che richiedono interventi formativi, e la Commissione Arconet effettuerà i necessari approfondimenti diretti all'eventuale aggiornamento dei principi contabili.

Con riguardo al punto c) si fa presente che il DPR di cui trattasi, all'articolo 87, rubricato "*Modifiche ed aggiornamenti*", prevedendo che "*Al fine di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio e di consentire il perseguimento da parte delle amministrazioni pubbliche degli obiettivi di finanza pubblica, come previsto dall'articolo 1, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana e sul sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze, 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, può aggiornare la rappresentazione contabile degli schemi di bilancio, allegati al presente decreto*", configura espressamente e precipuamente l'aggiornamento degli schemi di bilancio allegati al decreto in questione alla luce dell'evolversi del quadro normativo di riferimento nonché delle esigenze di monitoraggio e consolidamento dei conti pubblici.

È da considerarsi, inoltre, che successivi interventi di aggiornamento che dovessero palesarsi opportuni, ovvero necessari in ragione del delinarsi del sistema normativo complessivo ancora in corso di completamento, ovvero ancora in ragione della concreta esperienza maturata sulla scorta dell'intervenuta implementazione, sono configurabili in attuazione dello stesso disposto di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del d.lgs. n. 91/2011 e, dunque, tramite l'emanazione di una fonte di pari rango volta all'integrazione e/o modifica dell'emanando regolamento.

Da ultimo, con riguardo al punto d), si trasmettono, come richiesto, le relazioni AIR e ATN. Per quanto riguarda, invece, la verifica dell'impatto della regolamentazione (V.I.R.), la stessa consiste nella valutazione del raggiungimento delle finalità di uno o più atti normativi, nonché nella stima degli effetti prodotti su cittadini, imprese e pubbliche amministrazioni. Pertanto, non appena conclusa tutta l'importante opera di armonizzazione dei diversi ambiti della PA sarà possibile fornire, a distanza di un certo periodo di tempo dall'introduzione del complesso delle norme, le indispensabili informazioni sulla loro efficacia, nonché sull'impatto effettivamente prodotto, anche al fine di valutare possibili revisioni della regolazione in vigore.

Si rappresenta inoltre che la relazione AIR è stata predisposta ai sensi del D.P.C.M. 15/09/2017, n. 169 e della direttiva del Presidente del Consiglio dei ministri del 16 gennaio 2013. Al riguardo, si fa rinvio a quanto espressamente rappresentato in proposito dal Dipartimento per gli Affari giuridici e legislativi con nota circolare n. 3078, del 10 aprile 2018, che si allega, con la quale viene segnalato che per "*gli interventi normativi in relazione ai quali risulta già predisposto uno schema di articolato, sebbene non ancora trasmesso allo scrivente Dipartimento, e per i quali non sia comunque ipotizzabile l'applicazione della nuova procedura*" è possibile presentare la relazione AIR sulla base di quanto previsto dalla direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 16 gennaio 2013.

Tanto si rappresenta, al fine di acquisire il parere definitivo di codesto supremo Consesso.

IL CAPO DELL'UFFICIO  




4 FEB. 2019

1206

Prot. n. ....

**Consiglio di Stato**  
**Segretariato Generale**

N. 338/2019

Roma, addì 4/02/2019

Risposta a nota del  
N. ....

Diy. ....

D'ordine del Presidente, mi prego di trasmettere il numero  
**654/2018**, emesso dalla SEZIONE NORMATIVA di  
questo Consiglio sull'affare a fianco indicato.

**OGGETTO:**  
**REGOLAMENTO:**

**REGOLAMENTO CONCERNENTE  
L'AMMINISTRAZIONE E LA  
CONTABILITÀ DELLE  
AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE DI  
CUI ALL'ART. 4. COMMA 3, LETT. B)  
D.LGS. 31.05.2011 N. 91**

Parere emesso in base all'art. 15 della L. 21 luglio 2000, n.  
205.

Allegati N.  
.....

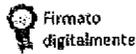
Segretariato Generale  
.....

**MINISTERO DELL'ECONOMIA E  
DELLE FINANZE UFFICIO  
LEGISLATIVO ECONOMIA  
(.....)**

**FERRARI GIULIA  
04.02.2019  
07:54:15 UTC**

**Gabinetto dell' On. Ministro**

ROMA



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

## Consiglio di Stato

Sezione Consultiva per gli Atti Normativi

Adunanza di Sezione del 17 gennaio 2019

### **NUMERO AFFARE 00654/2018**

#### OGGETTO:

Ministero dell'economia e delle finanze ufficio legislativo economia.

Schema di decreto del Presidente della Repubblica recante “*Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91*”.

#### LA SEZIONE

Vista la relazione trasmessa con nota del 30 marzo 2018 n. 4738, con la quale il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della ragioneria generale dello Stato ha chiesto il parere del Consiglio di Stato sullo schema di regolamento in oggetto;

visto il parere interlocutorio n. 1335 del 21 maggio 2018;

vista la nota n. ACG/17/RGS/10242 del 9 agosto 2018, pervenuta al Consiglio di

Stato il 10 gennaio 2019, con la quale il Ministero dell'economia e delle finanze - Ufficio del coordinamento legislativo, in relazione al citato parere interlocutorio, ha fornito elementi e chiarimenti in merito e ha trasmesso le relazioni A.I.R. e A.T.N.; esaminati gli atti e udito il relatore, consigliere Antimo Prosperì.

Premesso.

I. Il Ministero dell'economia e delle finanze, in data 30 marzo 2018, ha trasmesso per il prescritto parere lo schema di regolamento indicato in oggetto.

II. La fonte normativa comunitaria del regolamento in esame è costituita dalla direttiva del Consiglio 08/11/2011, n. 2011/85/UE (*“relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri”*), la quale prevede, tra l'altro, che *“...per quanto riguarda i sistemi nazionali di contabilità pubblica, gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica e contengono le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC 95”*.

Le fonti normative nazionali sono costituite dalla legge 31 dicembre 2009, n. 196 (*“Legge di contabilità e finanza pubblica”*) e dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, concernente *“Disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento e di armonizzazione dei sistemi contabili”*.

In particolare, l'art. 2 della legge n. 196/2009, ai fini del perseguimento degli obiettivi di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, delega il Governo ad emanare uno o più decreti legislativi nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

*“a) adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio in fase di previsione, gestione e rendicontazione dei conti delle amministrazioni pubbliche;*

*b) definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di*

*bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi di cui alla lettera a);*

*c) adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite, al fine di rendere più trasparenti e significative le voci di bilancio dirette all'attuazione delle politiche pubbliche, e adozione di un sistema unico di codifica dei singoli provvedimenti di spesa correlati alle voci di spesa riportate nei bilanci;*

*d) affiancamento, ai fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione;*

*e) adozione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati;*

*f) definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri. ”.*

Il successivo decreto legislativo n. 91/2011, sempre ai fini dell'armonizzazione dei sistemi contabili, tra l'altro, prevede:

- l'individuazione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche tenute a regime di contabilità civilistica;
- l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale;
- la definizione di un sistema di indicatori per la misurazione dei risultati attesi dai programmi di bilancio, elaborati secondo criteri e metodologie comuni alle diverse

amministrazioni.

III. Con il decreto in esame si dà attuazione all'articolo 4, comma 3, lettera b), del citato d.lgs. n. 91/2011 (come modificato dall'art. 5, comma 7-bis del decreto-legge n. 16/2012, convertito dalla legge n. 44/2012), il quale stabilisce che con regolamenti da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, è, tra l'altro, definita: *"b) la revisione delle disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n. 97, prevedendo come ambito di applicazione le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), e tenendo conto anche di quanto previsto dal titolo III del presente decreto"*.

L'ambito di applicazione del regolamento in esame, ai sensi del sopra citato art. 4, comma 3, lett. b), è rappresentato dalle *"amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ad esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale"*.

IV. Riferisce l'Amministrazione che, in attuazione dell'art. 4, comma 3, lettera a), del d.lgs. n. 91/2011, è stato emanato il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche e che, con un "regolamento in corso di elaborazione", si darà attuazione all'art. 4, comma 3, lettera c), dello stesso d.lgs. n. 91/2011, relativo ai "principi contabili riguardanti comuni criteri di contabilizzazione, ossia i principi contabili c.d. 'applicati', in quanto quelli generali sono già definiti nell'allegato 1 dello stesso decreto legislativo".

Il Ministero rappresenta, altresì, che pur essendo previsto come termine ultimo per l'emanazione del decreto in oggetto il 31 dicembre 2014 (cfr. art. 9, comma 7, del decreto-legge n. 150/2013), tale termine "non è da considerarsi perentorio e quindi ostativo all'adozione del regolamento".

Viene, inoltre, segnalato che l'individuazione delle "amministrazioni pubbliche"

interessate dal decreto (e quindi dell'ambito di applicazione dello stesso) presenta profili di complessità, in quanto è definito "per esclusione". Infatti, a tal fine "è necessario prendere in considerazione le unità istituzionali incluse nel c.d. 'elenco ISTAT' a cui vanno aggiunte le amministrazioni pubbliche che sono soggette, comunque, al decreto legislativo n. 165 del 2001. Da tale insieme di entità giuridiche vanno poi escluse: le Regioni, gli enti locali, i loro enti ed organismi strumentali e gli enti del Servizio Sanitario Nazionale", "le amministrazioni centrali dello Stato, ossia gli Organi costituzionali e di rilievo costituzionale, nonché la Presidenza del Consiglio dei ministri e i Ministeri".

V. Il regolamento è costituito di 8 Titoli, 90 articoli e 16 allegati.

I Titoli sono suddivisi come segue: Titolo I – *Disposizioni generali*, Titolo II – *Bilancio di previsione, gestione economico-finanziaria, rendicontazione*, Titolo III – *Gestione patrimoniale*, Titolo IV – *Spese delegate, resa dei conti e uffici decentrati*, Titolo V – *Sistema di scritture*, Titolo VI – *Sistemi di controllo*, Titolo VII – *Disposizioni particolari*, Titolo VIII – *Disposizioni diverse e finali*.

Lo schema di decreto è corredato delle relazioni illustrativa e tecnica, dei pareri resi in merito dalla Corte dei conti a Sezioni Riunite nelle adunanze del 2 marzo 2015 e del 29 novembre 2017, nonché delle schede relative all'analisi di impatto della regolamentazione (A.I.R.) e all'analisi tecnico-normativa (A.T.N.), trasmesse dal Ministero con nota del 9 agosto 2018, a seguito del citato parere interlocutorio. Non è stata invece fornita la scheda relativa alla verifica di impatto regolatorio (V.I.R.). Circa i contenuti dei singoli articoli e degli allegati si rinvia allo schema di decreto e alla relativa relazione illustrativa.

Secondo quanto precisato nella scheda A.I.R., l'intervento regolatorio è immediatamente attuabile con le risorse di mezzi già disponibili e non comporta nuovi o maggiori oneri né diminuzioni di entrata a carico della finanza pubblica.

L'art. 90 dello schema prevede che il decreto entra in vigore il 30 settembre successivo alla data della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana e le relative disposizioni si applicano con riferimento al

bilancio di previsione e al rendiconto generale relativi al primo esercizio successivo alla data di entrata in vigore. L'entrata in vigore del presente regolamento determina l'abrogazione del regolamento approvato con d.P.R. n. 97/2003, *“salvo che per gli adempimenti contabili e per il rendiconto generale relativi alla gestione dell'esercizio in corso alla predetta data”*.

VI. Parere interlocutorio n. 1335/2018.

VI.1. Il Collegio, posto che l'obiettivo della normativa comunitaria e nazionale è quello dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, al fine di assicurare maggiore informazione e trasparenza nel processo di allocazione di risorse pubbliche, nonché quello del consolidamento e del monitoraggio dei conti della P.A., ha chiesto al Ministero di chiarire come tali obiettivi potranno essere effettivamente realizzati, tenuto conto, tra l'altro, che alcuni fondamentali provvedimenti in materia non sono stati ancora emanati (ad esempio, non risulta emanato il d.P.R. concernente i “principi contabili applicati” previsto dallo stesso d.lgs. n. 91/2011).

In relazione a quanto sopra, il Ministero ha evidenziato preliminarmente che la particolare complessità della riforma di armonizzazione contabile in corso rende di difficile realizzazione la contestuale adozione dei diversi e numerosi atti che attengono alla regolamentazione dei principi contabili, dei sistemi e degli schemi contabili e di bilancio, i quali vanno peraltro applicati a differenti comparti della Pubblica Amministrazione. Proprio la complessità del modello – il quale nel corso di adozione dei diversi provvedimenti attuativi ha registrato disallineamenti e reso necessaria l'adozione di interventi di supporto agli enti assoggettati alle nuove logiche contabili ed economico-patrimoniali (ad es. circolare RGS n. 27 del 9 settembre 2015) – ha determinato il ritardo nella definizione del d.P.R. in esame. In proposito, l'Amministrazione ha altresì rappresentato che sono in corso di predisposizione, per le amministrazioni centrali dello Stato, il decreto ministeriale relativo alla sperimentazione del piano dei conti di cui all'art. 38-ter della legge n.

196/2009, il d.P.R. relativo ai principi contabili applicati di cui all'art. 38-bis, comma 4, della stessa legge n. 196/2009, nonché, per il comparto degli enti pubblici, il regolamento di cui all'art. 4, comma 3, lettera c), del d.lgs. n. 91/2011 di definizione dei principi contabili riguardanti i comuni criteri di contabilizzazione. Tali provvedimenti, unitamente al decreto in oggetto, porteranno al completamento del quadro delle disposizioni previste dal legislatore ai fini dell'attuazione del processo di armonizzazione contabile. Il Ministero ha inoltre rilevato che lo schema di regolamento di che trattasi "consente l'effettiva applicazione della classificazione per missioni e programmi, attualmente non rappresentata negli schemi risalenti al 2003, assicurando una maggiore informazione e trasparenza nel processo di allocazione delle risorse pubbliche nonché il consolidamento ed il monitoraggio dei conti della P.A." (cfr. nota del 9 agosto 2018). Ha infine precisato che, considerata l'eterogeneità delle amministrazioni pubbliche interessate dal presente regolamento, le stesse manterranno una certa autonomia regolamentare in materia, da esercitarsi ovviamente nel quadro di riferimento stabilito con il decreto in esame e nel rispetto dei principi applicati che verranno fissati con l'emanando d.P.R. ex art. 4, comma 3, lettera c) del d.lgs. n. 91/2011.

VI.2. In secondo luogo la Sezione, considerato che in base ai principi recati dalla normativa comunitaria in materia gli Stati membri devono dotarsi di schemi di bilancio che utilizzano il principio della competenza economica e che, a tal fine, il citato art. 2, comma 2, lett. d) della legge n. 196/2009 prevede "*l'affiancamento al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale*", ha chiesto all'Amministrazione di far conoscere come il previsto affiancamento sarà in concreto attuato, posto che le registrazioni in contabilità economica non potranno essere semplicemente derivate da quella finanziaria, nonché di riferire circa i primi risultati del sistema di registrazione in contabilità economica, che trova supporto nella struttura contabile del piano dei conti integrato introdotto dal d.P.R. n. 132/2013 e che è già stato adottato per gli enti territoriali di cui al d.lgs. n. 118/2011.

Al riguardo, il Ministero ha preliminarmente precisato che “viene esclusa la derivazione della contabilità economico-patrimoniale da quella finanziaria”. A tal fine il regolamento in esame al Titolo V – Capo I (*Scritture contabili*) prevede, tra l’altro, “*la cronologica rilevazione dei fatti economici che si riferiscono alla gestione di esercizio e che possono anche non essere originati dai movimenti finanziari manifestatisi nello stesso anno di esercizio*” (cfr. art 70, comma 2, lettera b), richiamando i principi contenuti all’art. 2423-bis del codice civile, per cui secondo l’Amministrazione sussistono “elementi sufficienti ad individuare meccanismi autonomi di rilevazione della contabilità economico-patrimoniale ( ... ) conformemente ai principi recati dalla normativa comunitaria”.

Circa le modalità di affiancamento al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale, l’Amministrazione ha rappresentato che i primi risultati del sistema di registrazione in contabilità economica adottato per gli enti territoriali (d.lgs. n. 118/2011), acquisiti nella seconda metà del 2017 a seguito della trasmissione alla banca dati delle Amministrazioni pubbliche dei rendiconti 2016 degli enti interessati (Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti), hanno evidenziato difficoltà attuative riconducibili “alla mancanza di specifiche professionalità nel già ridotto organico degli enti locali e nei ritardi nell’aggiornamento dei sistemi informativi al dettato normativo”.

In ordine all’analisi dei dati forniti dagli enti territoriali riferisce l’Amministrazione che è stato costituito, presso la Commissione per l’armonizzazione degli enti territoriali (Commissione Arconet), un gruppo di lavoro che ha elaborato una serie di indicatori diretti a verificare: (i) la coerenza dei dati di contabilità economico-patrimoniale con quelli di contabilità finanziaria; (ii) l’attendibilità dei dati di contabilità economico-patrimoniale; (iii) gli equilibri economico-patrimoniali degli enti territoriali. L’applicazione dei primi due indicatori ha consentito all’Amministrazione di individuare numerosi casi di non corretta applicazione dei

principi contabili e la necessità di chiarire le modalità di applicazione di alcuni di essi; sulla base dei risultati emersi saranno attivati tutti i possibili strumenti ai fini della corretta applicazione della nuova contabilità economico-patrimoniale.

Infine, il Ministero ha rappresentato che è in atto un percorso di approfondimento delle esperienze già realizzate dagli altri Stati dell'Unione europea in tema di attuazione delle riforme contabili e di adozione di sistemi di contabilità basati sul principio della competenza economica (*accrual*) (Progetto TAIEX SRSP 66191), al fine di acquisire utili elementi in merito al processo di armonizzazione contabile già avviato.

VI.3. Infine la Sezione, considerato che il regolamento in esame prevede l'abrogazione del precedente regolamento approvato con d.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97, introducendo in sostanza un nuovo modello di contabilità (destinato peraltro a un numero elevato di enti di diversa natura, rilevanza e competenza), e che il provvedimento si inserisce in un sistema normativo ancora in corso di completamento, ha chiesto all'Amministrazione di valutare l'opportunità dell'inserimento nel decreto di disposizioni volte ad assicurare il monitoraggio della corretta implementazione della nuova disciplina, anche al fine dell'eventuale aggiornamento della stessa per effetto dei provvedimenti che saranno emanati, nonché in ragione della concreta esperienza maturata nei diversi ambiti di applicazione della normativa di che trattasi.

In proposito, l'Amministrazione ha comunicato che, qualora successivi interventi di aggiornamento dovessero palesarsi opportuni, ovvero necessari in ragione del delinearsi del sistema normativo complessivo ancora in corso di completamento, ovvero in ragione della concreta esperienza maturata sulla scorta dell'intervenuta implementazione, i relativi provvedimenti saranno adottati in attuazione dello stesso art. 4, comma 3, lettera b), del d.lgs. n. 91/2001, tramite l'emanazione di una fonte di pari rango volta all'integrazione e/o modifica dell'emanando regolamento.

## VII. Osservazioni.

VII.1. Il termine per l'emanazione del decreto in oggetto, più volte prorogato,

risulta scaduto al 31 dicembre 2014 (cfr. art. 9, comma 7 del d.l. n. 150/2013, convertito dalla legge n. 15/2014); tuttavia, trattandosi di un termine ordinatorio, la scadenza dello stesso non è ostativa all'adozione del regolamento.

VII.2. Con riferimento agli articoli 27 (*Accertamento*) e 32 (*Impegno di spesa*) dello schema, si rileva che le relative disposizioni vanno aggiornate e allineate ai sensi, rispettivamente, dell'art. 21-bis (*Accertamento qualificato*) della legge n. 196/2009, introdotto dall'art. 6, comma 1, del d.lgs. n. 29/2018 ed entrato in vigore dal 21 aprile 2018, e dell'art. 34 (*Impegno e pagamento*), come sostituito all'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 93/2016, entrato in vigore dal 24 ottobre 2018 (con efficacia a decorrere dal 1° gennaio 2019), nonché al principio contabile 20 (*Principio della competenza finanziaria*) contenuto nell'Allegato 1 (*Principi contabili generali*) della stessa legge n. 196/2009. In particolare, ad esempio, all'art. 27 dello schema occorrerebbe richiamare la definizione di "*accertamento qualificato*" contenuta al primo comma dell'art. 21-bis della legge n. 196/2009 e, con riferimento all'art. 32, occorrerebbe far riferimento alla disposizione di cui all'art. 34, comma 2 della legge n. 196/2009, laddove si dispone che vengono iscritti in bilancio gli impegni nel momento in cui l'obbligazione diventa effettivamente esigibile.

VII.3. All'art. 75 (*Compiti dei collegi dei revisori dei conti e dei Collegi sindacali e modalità di controllo*), comma 1, si prevede, tra l'altro, che il Collegio dei revisori dei conti o il Collegio sindacale "*esplica attività di collaborazione con l'organo di vertice dell'amministrazione stessa ed esercita i compiti previsti dall'articolo 20 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, con le modalità previste dal medesimo articolo*". L'art. 20 del d. lgs. 123/2011 (*Compiti dei Collegi dei revisori dei conti e sindacali*) stabilisce al comma 1 che i predetti organi "*vigilano sull'osservanza delle disposizioni di legge, regolamentarie e statutarie*", "*compreso il monitoraggio della spesa pubblica*". Al riguardo, tenuto conto delle specifiche competenze e responsabilità attribuite ai Collegi dei revisori dei conti e sindacali, si osserva che non appare appropriata l'attribuzione agli stessi di una

funzione “di collaborazione con l’organo di vertice dell’amministrazione”, considerate le specifiche funzioni di vigilanza, verifica e controllo attribuiti dalla normativa ai predetti organi. Peraltro, la disposizione in questione potrebbe ingenerare, nell’ordinaria operatività degli enti interessati, improprie commistioni di ruoli e responsabilità. Pertanto, le parole “*esplica attività di collaborazione con l’organo di vertice dell’amministrazione stessa ed*” andrebbero espunte dal testo del comma 1 dell’art. 75.

VII.4. L’art. 87 (*Modifiche ed aggiornamenti*) stabilisce, tra l’altro, che “*il Ministero dell’economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana e sul sito internet del Ministero dell’economia e delle finanze, 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, può aggiornare la rappresentazione contabile degli schemi di bilancio, allegati al presente decreto*”. In proposito l’Amministrazione, in risposta alle osservazioni della Sezione, ha rappresentato che “*successivi interventi di aggiornamento che dovessero palesarsi opportuni, ovvero necessari, in ragione del delinarsi del sistema normativo complessivo ancora in corso di completamento, ovvero in ragione della concreta esperienza maturata sulla scorta dell’intervenuta implementazione*”, saranno adottati “*tramite l’emanazione di una fonte di pari rango volta all’integrazione e/o modifica dell’emanando regolamento*”.

Al riguardo, come già evidenziato dalla Sezione in merito allo schema di regolamento concernente la definizione della struttura del piano dei conti integrato delle amministrazioni centrali dello Stato ai sensi dell’art. 38-ter della legge n. 196/2009 (cfr. parere n. 01719/2018 del 3 luglio 2018), occorre ribadire che, specialmente nell’attuale fase di completamento del complesso quadro normativo finalizzato all’armonizzazione contabile, è necessario tener conto delle sperimentazioni in atto e dei risultati prodotti dai diversi provvedimenti adottati,

attraverso un attento, costante e complessivo monitoraggio dell'applicazione in concreto dei provvedimenti in relazione ai diversi comparti contabili della pubblica amministrazione.

Pertanto, si conferma l'esigenza di introdurre all'art. 87 una disposizione che preveda il monitoraggio della corretta implementazione della nuova disciplina, considerando anche gli effetti sull'equilibrio di bilancio delle amministrazioni interessate, nonché la presentazione di periodiche relazioni che diano, tra l'altro, conto dell'effettivo grado di raggiungimento degli obiettivi di armonizzazione contabile e di una maggiore trasparenza e leggibilità della spesa pubblica. Gli esiti di tale monitoraggio, unitamente al processo evolutivo delle fonti normative, dovrebbero costituire le basi di eventuali aggiornamenti e correttivi della normativa in esame e dei relativi schemi di bilancio.

P.Q.M.

esprime parere favorevole sullo schema di decreto in epigrafe con le osservazioni di cui in motivazione.

L'ESTENSORE  
Antimo Prospero

IL PRESIDENTE  
Claudio Zucchelli

IL SEGRETARIO  
Maurizio De Paolis



*Ministero  
dell'Economia e delle Finanze*  
DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO  
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA  
UFFICIO II

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE  
UFFICIO DEL COORDINAMENTO LEGISLATIVO  
Ufficio Legislativo Economia

- 9 MAG. 2019

Prot. n. \_\_\_\_\_

9 MAG. 2019

*P. n. 102150*  
Rif.to:

Allegato:

All'Ufficio Legislativo Economia  
SEDE

e, p.c.

All'Ufficio del Coordinamento Legislativo  
SEDE

**OGGETTO:** Schema di decreto del Presidente della Repubblica recante "Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 4, comma 3, lett. b), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91".

Si fa riferimento alla nota n. 18873 del 4 febbraio 2019, con la quale è stata trasmesso, per il seguito di competenza, il parere definitivo del Consiglio di Stato - Sezione consultiva per gli atti normativi - reso nell'adunanza del 17 gennaio 2019, n. 338/2019 (numero affare n. 654/2018), con cui si "esprime parere favorevole sullo schema di decreto in epigrafe con le osservazioni di cui in motivazione".

Con il suindicato parere il Consiglio di Stato ha posto le seguenti osservazioni:

- a) Il termine per l'emaneazione del decreto in oggetto, più volte prorogato, risulta scaduto al 31 dicembre 2014 (cfr. art. 9, comma 7 del D.L. n. 150/2013, convertito dalla legge n. 15/2014); tuttavia, trattandosi di un termine ordinatorio, la scadenza dello stesso non è ostativa all'adozione del regolamento.

- b) Con riferimento agli articoli 27 (*Accertamento*) e 32 (*Impegno di spesa*) dello schema, il CdS rileva che le relative disposizioni vanno aggiornate e allineate ai sensi, rispettivamente, dell'art. 21-bis (*Accertamento qualificato*) della legge n. 196/2009, introdotto dall'art. 6, comma 1, del d.lgs. n. 29/2018 ed entrato in vigore dal 21 aprile 2018, e dell'art. 34 (*Impegno e pagamento*), come sostituito all'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 93/2016, entrato in vigore dal 24 ottobre 2018 (con efficacia a decorrere dal 1° gennaio 2019), nonché al principio contabile 20 (*Principio della competenza finanziaria*) contenuto nell'Allegato 1 (*Principi contabili generali*) della stessa legge n. 196/2009. In particolare, ad esempio, all'art. 27 dello schema occorrerebbe richiamare la definizione di "accertamento qualificato" contenuta al primo comma dell'art. 21-bis della legge n. 196/2009 e, con riferimento all'art. 32, occorrerebbe far riferimento alla disposizione di cui all'art. 34, comma 2 della legge n. 196/2009, laddove si dispone che vengono iscritti in bilancio gli impegni nel momento in cui l'obbligazione diventa effettivamente esigibile.
- c) All'art. 75 (*Compiti dei collegi dei revisori dei conti e dei Collegi sindacali e modalità di controllo*), comma 1, si prevede, tra l'altro, che il Collegio dei revisori dei conti o il Collegio sindacale "esplica attività di collaborazione con l'organo di vertice dell'amministrazione stessa ed esercita i compiti previsti dall'articolo 20 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, con le modalità previste dal medesimo articolo". L'art. 20 del d.lgs. 123/2011 (*Compiti dei Collegi dei revisori dei conti e sindacali*) stabilisce al comma 1 che i predetti organi "vigilano sull'osservanza delle disposizioni di legge, regolamentarie e statutarie", "compreso il monitoraggio della spesa pubblica". Al riguardo, tenuto conto delle specifiche competenze e responsabilità attribuite ai Collegi dei revisori dei conti e sindacali, il CdS osserva che non appare appropriata l'attribuzione agli stessi di una funzione "di collaborazione con l'organo di vertice dell'amministrazione", considerate le specifiche funzioni di vigilanza, verifica e controllo attribuiti dalla normativa ai predetti organi. Peraltro, la disposizione in questione potrebbe ingenerare, nell'ordinaria operatività degli enti interessati, improprie commistioni di ruoli e responsabilità. Pertanto, le parole "esplica attività di collaborazione con l'organo di vertice

dell'amministrazione stessa ed' andrebbero espunte dal testo del comma 1 dell'art. 75.

- d) L'art. 87 (*Modifiche ed aggiornamenti*) stabilisce, che *"il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana e sul sito internet del Ministero dell'economia e delle finanze, 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, può aggiornare la rappresentazione contabile degli schemi di bilancio, allegati al presente decreto"*. In proposito questo Ministero, in risposta alle osservazioni della Sezione, ha rappresentato che *"successivi interventi di aggiornamento che dovessero palesarsi opportuni, ovvero necessari, in ragione del delinarsi del sistema normativo complessivo ancora in corso di completamento, ovvero in ragione della concreta esperienza maturata sulla scorta dell'intervenuta implementazione"*, saranno adottati *"tramite l'emaneazione di una fonte di pari rango volta all'integrazione e/o modifica dell'emanando regolamento"*. Al riguardo, come già evidenziato dal CdS in merito allo schema di regolamento concernente la definizione della struttura del piano dei conti integrato delle amministrazioni centrali dello Stato ai sensi dell'art. 38-ter della legge n. 196/2009 (cfr. parere n. O 1719/2018 del 3 luglio 2018), il medesimo CdS ribadisce che, specialmente nell'attuale fase di completamento del complesso quadro normativo finalizzato all'armonizzazione contabile, è necessario tener conto delle sperimentazioni in atto e dei risultati prodotti dai diversi provvedimenti adottati, attraverso un attento, costante e complessivo monitoraggio dell'applicazione in concreto dei provvedimenti in relazione ai diversi comparti contabili della pubblica amministrazione. Pertanto, il CdS conferma l'esigenza di introdurre all'art. 87 una disposizione che preveda il monitoraggio della corretta implementazione della nuova disciplina, considerando anche gli effetti sull'equilibrio di bilancio delle amministrazioni interessate, nonché la presentazione di periodiche relazioni che diano, tra l'altro, conto dell'effettivo grado di raggiungimento degli obiettivi di armonizzazione

contabile e di una maggiore trasparenza e leggibilità della spesa pubblica. Gli esiti di tale monitoraggio, unitamente al processo evolutivo delle fonti normative, dovrebbero costituire le basi di eventuali aggiornamenti e correttivi della normativa in esame e dei relativi schemi di bilancio.

Ciò debitamente premesso si rappresenta per i profili di competenza quanto segue.

Relativamente al punto a), concordando con le considerazioni del CdS, non si hanno osservazioni da rilevare.

Al riguardo delle osservazioni avanzate al punto b) si ritiene utile evidenziare che le previsioni dei citati articoli 21 (Accertamento qualificato), e 34 (Impegno e pagamento) della Legge n. 196/2009 come modificati dalle disposizioni entrate in vigore nel 2018, sono relative al Titolo VI – che disciplina il Bilancio dello Stato (rispettivamente Bilancio di previsione dello Stato e Entrate e spese dello Stato). Analogamente va evidenziato che ai sensi dell'articolo 38 bis (*Sistema di contabilità integrata finanziaria economico-patrimoniale*), comma 3, della medesima legge, *“L'ordinamento finanziario e contabile delle amministrazioni centrali dello Stato si conforma ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1, che costituisce parte integrante della presente legge, definiti in conformità con i corrispondenti principi di cui al decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, al fine di garantire l'armonizzazione e il coordinamento dei bilanci e della finanza pubblica”*. Pertanto l'ambito di applicazione dei principi dettati dall'Allegato 1 citati nelle osservazioni del CdS, ivi compreso il Principio contabile 20 (Principio della competenza finanziaria), è individuato nelle amministrazioni centrali dello Stato. Per le amministrazioni pubbliche di cui all'oggetto dello Schema di regolamento in discussione il riferimento normativo è, com'è noto, da rinvenirsi nell'articolo 2, comma 2, del D. Lgs. n. 91 del 2011, il quale espressamente stabilisce che *“Le amministrazioni pubbliche conformano i propri ordinamenti finanziari e contabili ai principi contabili generali contenuti nell' allegato 1 che costituisce parte integrante del presente decreto, e uniformano l'esercizio delle funzioni di programmazione, gestione, rendicontazione e controllo a tali principi, che costituiscono regole fondamentali, nonché ai principi contabili applicati definiti con le modalità di cui all' articolo 4, comma 3.”* Giova rilevare, altresì, che l'Allegato 1 al citato D. Lgs. n. 91 del 2011 definisce, per le amministrazioni di cui trattasi, il principio della competenza finanziaria, fornendo la definizione di “impegno” e “accertamento”, stabilendone gli elementi costitutivi e determinando il momento in cui la relativa registrazione contabile debba avvenire. Sul punto si rammenta che lo Schema di regolamento

proposto dà attuazione alla delega di cui all'articolo 4, comma 3, lettera b) del citato Decreto Legislativo 91/2011 che prevede, fra l'altro, *"la revisione delle disposizioni di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 27 febbraio 2003, n.97"*.

In riferimento al punto c), si rappresenta che non si rilevano elementi ostativi all'accoglimento dell'osservazione, laddove tale modifica sia ritenuta necessaria.

Infine, relativamente alle osservazioni avanzate al punto d) si ritiene utile evidenziare che ai sensi Titolo IV della Legge n. 196/2009 vengono richiamate specifiche attività connesse al monitoraggio dei conti pubblici, anche in relazione alle competenze di questo Dipartimento. Sul punto deve altresì segnalare che l'art. 3 della più volte citata Legge n. 196 dispone che il Ministro dell'economia e delle finanze trasmette, in allegato al Documento di economia e finanza il Rapporto sullo stato di attuazione della riforma della contabilità e finanza pubblica. Nel concordare, infine, con la necessità di un monitoraggio della corretta implementazione della nuova disciplina, si assicura che alla stessa verrà dato corso nell'ambito dell'esplicazione delle competenze di vigilanza e controllo in capo alla Ragioneria Generale dello Stato cui è demandata, parimenti, l'attività di verifica del processo di armonizzazione dei sistemi contabili.

Ciò posto, a parere di questo Dipartimento, appaiono definirsi le condizioni per la trasmissione dello schema di decreto, unitamente alle relazioni illustrativa e tecnica ed agli schemi di bilancio, alle Commissioni parlamentari, come previsto dal citato articolo 4, comma 8, del D. Lgs. n. 91/2011, per la prosecuzione del relativo iter approvativo. Si segnala, la particolare urgenza di conclusione del predetto iter, in linea con la necessità di completamento del quadro normativo inerente la riforma sull'armonizzazione contabile delle pubbliche amministrazioni destinatarie del decreto medesimo.

Il Ragioniere Generale dello Stato

