

CITTA' di VITTORIA

NOTA INTEGRATIVA AL BILANCIO DI PREVISIONE 2025/2027

(Art. 11, comma 3, lettera g, D.Lgs.n. 118 del 23/06/2011)

INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI

Nota integrativa al bilancio di previsione

1. Premessa
 2. Criteri di valutazione adottati per la formulazione delle previsioni
 - 2.1 Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa
 - 2.2 Trasferimento correnti
 - 2.3 Entrate extratributarie
 - 2.4 Entrate in conto capitale
 - 2.5 Accensione prestiti
 - 2.6 Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere
 - 2.7 Spese correnti
 - 2.8 Spese in conto capitale
 - 2.9 Rimborso prestiti
 - 2.10 Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere
 3. Fondi e accantonamenti
 - 3.1 Fondo crediti di dubbia esigibilità
 - 3.2 Fondo di riserva
 - 3.3 Fondo rischi spese contenzioso legale
 - 3.4 Fondo Pluriennale Vincolato
 - 3.5 Accantonamento per indennità di fine mandato
 - 3.6 Fondo perdite società partecipate
 4. Risultato di amministrazione presunto 2024
 5. Vincoli di finanza pubblica
 6. Capacità assunzionale
 7. Spese di investimento e modalità di finanziamento
 8. Rilevazioni di entrate e spese non ricorrenti
 9. Elenco partecipazioni possedute dall'Ente
 10. Applicazione annuale del disavanzo
 11. Previsioni di cassa
 12. Garanzie
 13. Strumenti finanziari derivati
- Conclusioni

1. PREMESSA

Il decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 successivamente integrato e modificato dal decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, ha introdotto un nuovo sistema contabile cosiddetto armonizzato avente la finalità di rendere i bilanci degli enti territoriali omogenei fra loro, anche ai fini del consolidamento con i bilanci delle amministrazioni pubbliche.

Le principali innovazioni introdotte dal nuovo sistema contabile sono :

- Schemi di bilancio
- Principio di competenza potenziata
- Piano dei conti integrato
- Fondo pluriennale vincolato
- Fondo crediti di dubbia e difficile esazione

I documenti del sistema di bilancio, sottoposti all'approvazione dell'organo deliberante, sono stati predisposti attenendosi alle regole stabilite dal complesso articolato dei Principi contabili generali introdotti con le "disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio" (D.Lgs.118/11). Si è pertanto operato secondo questi presupposti ed agendo con la diligenza tecnica richiesta, e questo, sia per quanto riguarda il contenuto che la forma dei modelli o relazioni previste dall'importante adempimento. L'ente, inoltre, in presenza di deroghe ai principi o ai modelli contabili di riferimento previsti a regime, ha operato nel rispetto di quanto previsto delle "Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n.118" (D.Lgs.126/14).

In particolare, in considerazione dal fatto che "(..) le amministrazioni pubbliche (..) conformano la propria gestione ai principi contabili generali (..)" (D.Lgs.118/2011, art.3/1), si precisa quanto segue:

- la redazione dei documenti di programmazione è stata formulata applicando principi contabili indipendenti e imparziali verso tutti i destinatari. Si è pertanto cercato di privilegiare l'applicazione di metodologie di valutazione e stima il più oggettive e neutrali possibili (rispetto del principio n.13 - Neutralità e imparzialità);
- il sistema di bilancio, dovendo assolvere ad una funzione informativa nei confronti degli utilizzatori dei documenti contabili, è stato formulato in modo da rendere effettiva tale funzione, assicurando così ai cittadini ed ai diversi organismi sociali e di partecipazione la conoscenza dei contenuti caratteristici del bilancio. Per questo motivo, anche i dati e le informazioni riportate nella presente Nota integrativa sono esposti in una modalità tale da favorire la loro diffusione su Internet o per mezzo di altri strumenti di divulgazione (rispetto del principio n.14 - Pubblicità);
- il bilancio, come i documenti di programmazione ad esso collegati, sono stati predisposti seguendo dei criteri di imputazione ed esposizione che hanno privilegiato, in presenza di eventuali dubbi o ambiguità interpretative, il contenuto sostanziale del fenomeno finanziario o economico

sottostante piuttosto che l'aspetto puramente formale (rispetto del principio n.18 - Prevalenza della sostanza sulla forma).

La struttura del bilancio armonizzato è molto più sintetica rispetto al vecchio schema pertanto il principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (Allegato 4/1) prevede al punto 9.3 la stesura della nota integrativa al bilancio di previsione.

La Nota integrativa vuole arricchire il bilancio di previsione di informazioni integrandolo con dati quantitativi o esplicativi al fine di rendere maggiormente chiara e comprensibile la lettura dello stesso.

La Nota integrativa analizza alcuni dati illustrando le ipotesi assunte ed in particolare i criteri adottati nella determinazione dei valori del bilancio di previsione.

Appare inoltre opportuno evidenziare sinteticamente le ultime novità previste dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 25 luglio 2023 pubblicato sulla G.U. n.181 del 04.08.2023. Obiettivo del decreto è modificare la programmazione per la redazione del bilancio di previsione degli Enti locali, con la finalità di giungere alla definizione dello strumento di programmazione contabile e finanziaria entro il 31 dicembre.

La norma prevede, all'art.1, un atto di indirizzo da parte dell'Organo di governo (la Giunta Comunale) per l'elaborazione di un "bilancio tecnico" predisposto dal Responsabile dei servizi finanziari. La norma inoltre detta una serie di scadenze per addivenire all'approvazione del Bilancio di previsione 2025/2027 entro il termine del 31 dicembre 2024.

Con atto della Giunta Comunale n.340 del 30.07.2024, l'Organo di governo ha fornito gli indirizzi necessari per addivenire alla formulazione del Bilancio di previsione 2025/2027.

2. CRITERI DI VALUTAZIONE ADOTTATI PER LA FORMULAZIONE DELLE PREVISIONI

La fase di programmazione risulta completamente rivista sia negli strumenti che nei tempi, si svolge nel rispetto delle compatibilità economico finanziarie e tiene conto della possibile evoluzione della gestione dell'ente, tiene conto delle scelte già operate nei precedenti esercizi, e si conclude con la formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali che danno contenuto a programmi e piani riferibili alle missioni dell'Ente.

Come disposto dal D.Lgs. 118/2011, integrato e corretto dal D.Lgs. 126/2014, all'art. 39 comma 2, il bilancio di previsione finanziario comprende le previsioni di competenza e di cassa del primo esercizio del periodo considerato e le previsioni di competenza degli esercizi successivi.

Le previsioni triennali di entrata e spesa del bilancio di previsione rispettano i principi dell'annualità, unità, universalità, integrità, veridicità, attendibilità, correttezza, comprensibilità, significatività, rilevanza, flessibilità, congruità, prudenza, coerenza, continuità, costanza, comparabilità, verificabilità, neutralità, pubblicità e dell'equilibrio di bilancio. In particolare:

- i documenti del sistema di bilancio, nonostante prendano in considerazione un orizzonte temporale di programmazione della durata di un triennio, attribuiscono le previsioni di entrata ed uscita ai rispettivi esercizi di competenza, ciascuno dei quali coincide con l'anno solare (rispetto del principio n.1 Annualità)
- il bilancio di questo ente è unico, dovendo fare riferimento ad un'amministrazione che si contraddistingue per essere un'entità giuridica unica. Come conseguenza di ciò, il complesso unitario delle entrate finanzia la totalità delle spese. Solo nei casi di deroga espressamente previsti dalla legge, talune fonti di entrata sono state destinate alla copertura di determinate e specifiche spese (rispetto del principio n.2 - Unità)
- il sistema di bilancio comprende tutte le finalità e gli obiettivi di gestione nonché i valori finanziari, economici e patrimoniali riconducibili a questa amministrazione, in modo da fornire una rappresentazione veritiera e corretta della complessa attività amministrativa prevista nei rispettivi esercizi. Eventuali contabilità separate, se presenti in quanto espressamente ammesse dalla norma, saranno ricondotte al sistema unico di bilancio entro i limiti temporali dell'esercizio (rispetto del principio n.3 - Universalità)
- tutte le entrate sono state iscritte in bilancio al lordo delle spese sostenute per la riscossione e di altre eventuali oneri ad esse connesse. Allo stesso tempo, tutte le uscite sono state riportate al lordo delle correlate entrate, senza ricorrere ad eventuali compensazioni di partite (rispetto del principio n.4 - Integrità).

2.1 ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA

Le risorse di questa natura comprendono le imposte, tasse e tributi similari (Tip.101/E), le compartecipazioni di tributi (Tip.104/E), i fondi perequativi delle amministrazioni centrali (Tip.301/E) o della regione e/o provincia autonoma (Tip.302/E). Per questo tipo di entrate, ma solo in casi particolari, la norma contabile consente di adottare dei criteri di registrazione, e quindi di previsione, diversi dal principio generale che prescrive l'imputazione dell'obbligazione giuridicamente perfezionata all'esercizio in cui il credito diventerà realmente esigibile.

In particolare:

- **Tributi.** I ruoli ordinari sono stati stanziati nell'esercizio di formazione, fermo restando il possibile accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità di una quota percentuale del gettito stimato. Con riferimento ai ruoli emessi prima dell'entrata in vigore dei nuovi principi e nella sola ipotesi in cui l'ente abbia già iniziato a contabilizzare queste entrate per cassa (accertamento sull'incassato invece che per l'intero ammontare del ruolo) ci si può avvalere di una specifica deroga che consente di applicare il precedente criterio di cassa in luogo del nuovo, e questo, fino all'esaurimento delle poste pregresse;

- **Sanzionati ed interessi correlati ai ruoli coattivi.** Qualunque sia la data della loro effettiva emissione (pregressi o futuri), saranno accertate per cassa per cui la previsione del bilancio tiene conto di questa deroga al principio;

- **Tributi riscossi dallo stato o da altra amministrazione pubblica.** Saranno accertati nell'esercizio in cui l'ente pubblico erogatore avrà provveduto ad adottare, nel proprio bilancio, l'atto amministrativo di impegno della corrispondente spesa. La previsione, di conseguenza, adotta lo stesso criterio e colloca l'entrata nell'esercizio in cui presumibilmente si verificherà questa condizione;

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 1	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	32.575.105,89	31.652.787,90	31.402.787,9	31.202.787,90

Alcuni maggiori dettagli :

IMU – Imposta Municipale Propria : il gettito e' previsto con un criterio di cassa. Il gettito e' stimato al netto della quota che alimenta il fondo di solidarieta' comunale.

Fondo di Solidarieta' Comunale : il fondo e' dato dalle risorse trasferite dallo Stato. L'importo assegnato sara' desumibile dai dati pubblicati nel portale del Ministero degli Interni.

Addizionale Comunale IRPEF : il gettito e' previsto con un criterio di cassa e rispetto all'andamento dell'anno precedente.

TARI – Tributo comunale sui rifiuti: si rimanda a quanto dettagliato all'intero del DUP.

Evasione tributaria : previsioni elaborate con criterio di competenza, rispetto alle scadenze di legge sulle annualità da verificare e accertare.

2.2 TRASFERIMENTI CORRENTI

Le previsioni di bilancio riportate in tabella sono state formulate applicando il principio della competenza potenziata che richiede, come regola generale, di imputare l'entrata nell'esercizio in cui l'obbligazione giuridica diventerà esigibile.

In particolare:

1) Trasferimenti da PA, famiglie, imprese, istituzioni private. Sono stati previsti, di norma, negli esercizi in cui si ritiene diventerà esigibile l'obbligazione giuridica posta a carico del soggetto concedente.

2) Trasferimenti UE. Questo genere di entrata, suddivisa nella quota a carico dell'unione europea e in quella eventualmente co-finanziata a livello nazionale, sarà accertabile solo nel momento in cui la commissione europea dovesse decidere di approvare il corrispondente intervento. Con questa premessa, lo stanziamento sarà allocato negli esercizi interessati dagli interventi previsti dal corrispondente cronoprogramma. L'eccezione è rappresentata dalla possibile erogazione di acconti rispetto all'effettiva progressione dei lavori, condizione questa che farebbe scattare l'obbligo di prevedere l'entrata, con il relativo accertamento, nell'esercizio di accredito dell'incasso anticipato.

Per quanto concerne, in particolare, i trasferimenti da altre pubbliche amministrazioni, l'esigibilità coincide con l'atto di impegno dell'amministrazione concedente.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitive anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 2	Trasferimenti correnti	19.706.321,34	18.333.843,27	18.350.931,47	18.410.931,47

2.3 ENTRATE EXTRATRIBUTARIE

Le previsioni di bilancio, con rare eccezioni riportate di seguito in corrispondenza delle singole tipologie, sono state formulate applicando il principio della competenza potenziata che richiede,

come regola generale, di imputare l'entrata nell'esercizio in cui l'obbligazione giuridica diventerà esigibile.

In particolare:

- **Gestione dei servizi pubblici.** I proventi sono stati previsti nell'esercizio in cui servizio sarà effettivamente reso all'utenza, criterio seguito anche nel caso in cui la gestione sia affidata a terzi.

- **Interessi attivi.** Sono stati previsti nell'esercizio in cui l'obbligazione giuridica risulterà esigibile, applicando quindi il principio generale.

- **Gestione dei beni.** Le risorse per locazioni o concessioni, che di solito garantiscono un gettito pressoché costante negli anni, sono state previste come entrate di parte corrente nell'esercizio in cui il credito diventerà esigibile, applicando quindi la regola generale. Anche le entrate da concessioni pluriennali, che non garantiscono accertamenti costanti negli esercizi e che costituiscono, pertanto, risorse di natura non ricorrente, sono state previste con il medesimo criterio.

- **Canone unico patrimoniale.** La legge 160/2019 ha previsto l'obbligatoria istituzione del canone unico patrimoniale dal 2021, in luogo dei precedenti prelievi rientranti nelle cosiddette entrate minori, ovvero Tassa di occupazione suolo pubblico e Imposta comunale di pubblicità. Il nuovo canone cambia il regime dell'entrata, da tributario a patrimoniale con applicazione di regole fondate su obbligazioni definite nell'atto rilasciato dal Comune.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 3	Entrate extratributarie	14.758.627,00	13.375.227,00	12.876.227,00	12.876.227,00

Alcuni maggiori dettagli :

Canone Unico Patrimoniale : previsioni elaborate con criterio di competenza e sulla scorta dell'invarianza rispetto agli stanziamenti delle entrate sostituite dal canone.

Proventi rette Asilo Nido : criterio di competenza. Sulla scorta della lista di carico degli utenti del servizio asilo nido.

Sanzioni Amministrative CDS : le previsioni si riferiscono ad una stima dei verbali che si prevede di levare per violazioni al Codice della Strada.

Proventi illuminazione votiva : criterio di competenza.

Accertamenti proventi contravvenzionali anni pregressi : previsione di entrate per il recupero dei verbali non pagati in anni pregressi.

Proventi del servizio idrico : criterio di competenza, sulla scorta della lista di carico degli utenti del servizio.

2.4 ENTRATE IN CONTO CAPITALE

Le risorse di questo genere, salvo deroghe espressamente autorizzate dalla legge, sono destinate al finanziamento degli acquisti di beni o servizi durevoli (investimenti), rendendo così effettivo il vincolo di destinazione dell'entrata alla copertura di una spesa della stessa natura. Le previsioni di bilancio, con poche eccezioni riportate di seguito ed in corrispondenza delle singole tipologie, sono state formulate applicando il principio della competenza finanziaria potenziata che richiede, come regola generale, di imputare l'entrata nell'esercizio in cui l'obbligazione giuridica diventerà esigibile. Questo criterio è stato adottato per ciascun anno del triennio autorizzatorio.

In particolare:

- Trasferimenti in conto capitale. Sono state previste, di norma, negli esercizi in cui si ritiene diventerà esigibile l'obbligazione giuridica posta a carico del soggetto concedente (criterio generale). Nel caso di trasferimenti in conto capitale da altri enti pubblici, è richiesta la concordanza tra l'esercizio di impegno del concedente e l'esercizio di accertamento del ricevente.
- Alienazioni immobiliari. Il diritto al pagamento del corrispettivo, di importo pari al valore di alienazione del bene stabilito dal contratto di compravendita, si perfeziona nel momento del rogito con la conseguenza che la relativa entrata è stanziabile nell'esercizio in cui si prevede verrà a concretizzarsi questa condizione.
- Alienazione di beni o servizi non immobiliari. L'obbligazione giuridica attiva nasce con il trasferimento della proprietà del bene, con la conseguenza che l'entrata sarà accertata, e quindi prevista in bilancio, nell'esercizio in cui sorge il diritto per l'ente a riscuotere il corrispettivo, e questo, in base a quanto stabilito dal contratto di vendita.
- Cessione diritti superficie. La previsione relativa al canone conseguente all'avvenuta cessione del diritto di superficie, sorto in base al corrispondente rogito notarile, è stanziata negli esercizi in cui verrà a maturare il diritto alla riscossione del credito (obbligazione pecuniaria).
- Concessione di diritti patrimoniali. Anche l'entrata prevista per la concessione di diritti su beni demaniali o patrimoniali, conseguenti all'avvenuta emanazione dei relativi atti amministrativi, è stanziata negli esercizi in cui verrà a maturare il diritto alla riscossione del relativo credito (principio generale).
- Permessi di costruire (oneri di urbanizzazione). In questo caso, i criteri applicati cambiano al variare della natura del cespite. L'entrata che ha origine dal rilascio del permesso, essendo di regola immediatamente esigibile, è stata prevista nell'esercizio in cui sarà materialmente rilasciata, ad eccezione delle eventuali rateizzazioni accordate.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027

TITOLO 4	Entrate in conto capitale	86.142.721,83	19.585.746,55	30.285.746,55	184.925.746,55
----------	---------------------------	---------------	---------------	---------------	----------------

Alcuni maggiori dettagli :

Oneri concessori da permessi a costruire : Stima sulla scorta dell'incassato dell'ultimo triennio.

Al punto 14) della presente nota integrativa "Altre informazioni", e' riportata la quota di tali entrate destinata a finanziare spese correnti.

2.5 ACCENSIONE PRESTITI

Queste previsioni, con poche eccezioni riportate di seguito e in corrispondenza delle varie tipologie, sono state formulate applicando il principio generale della competenza che richiede di imputare l'entrata nell'esercizio in cui l'obbligazione diventerà esigibile.

In particolare:

- Assunzione di prestiti. L'accensione di mutui passivi e le operazioni ad essa assimilate, se prevista nel bilancio triennale, è stata imputata negli esercizi in cui si ritiene che la somma oggetto del prestito diventerà effettivamente esigibile. Si tratta, pertanto, del momento in cui il soggetto finanziatore renderà materialmente disponibile il finanziamento in esecuzione a quanto previsto dal relativo contratto.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 6	Accensione prestiti	0	0	0	0

2.6 ANTICIPAZIONI DA ISTITUTO TESORIERE/CASSIERE

Questo titolo comprende le sole anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere (Tip.100/E). La previsione, ove presente nel corrispondente aggregato, indica la dimensione complessiva delle aperture di credito che potrebbero essere erogate dal tesoriere su specifica richiesta dell'ente, operazioni poi contabilizzate in bilancio. Si tratta di movimenti che non costituiscono, nella formulazione adottata per la contabilità finanziaria della pubblica amministrazione, un vero e proprio debito dell'ente, essendo destinati a fronteggiare temporanee esigenze di liquidità che saranno estinte entro la fine dell'anno.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 7	Anticipazione da istituto tesoriere	12.000.000,00	12.000.000,00	12.000.000,00	12.000.000,00

2.7 SPESE CORRENTI

In taluni casi, la norma contabile consente di adottare dei criteri di registrazione, e quindi di previsione, diversi dal principio generale che prescrive l'imputazione dell'obbligazione giuridicamente perfezionata nell'esercizio in cui l'uscita diventerà esigibile.

In particolare:

- Trattamenti fissi e continuativi (personale). Questa previsione, legata a voci con una dinamica salariale predefinita dalla legge o dalla contrattazione collettiva nazionale, è stata stanziata nell'esercizio in cui è prevista la relativa liquidazione ;
- Trattamento accessorio e premiante (personale). Questi importi, se dovuti, sono stanziati nell'esercizio in cui diventeranno effettivamente esigibili dagli aventi diritto, anche se si riferiscono a prestazioni di lavoro riconducibili ad esercizi precedenti.
- Fondo sviluppo risorse umane e produttività (personale). È stanziato nell'esercizio a cui la costituzione del fondo si riferisce. In caso di mancata costituzione, e quindi in assenza di impegno della spesa nel medesimo esercizio, le corrispondenti economie confluiranno nel risultato di amministrazione a destinazione vincolata, ma solo nei limiti della parte del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione nazionale collettiva.
- Acquisti con fornitura intrannuale (beni e servizi). Questo tipo di fornitura, se destinata a soddisfare un fabbisogno di parte corrente, fa nascere un'obbligazione passiva il cui valore è stato attribuito all'esercizio in cui si prevede sarà adempiuta completamente la prestazione.
- Acquisti con fornitura ultrannuale (beni e servizi). Le uscite di questa natura, come nel caso di contratti d'affitto o di somministrazione periodica di durata ultrannuale, sono attribuite, pro quota, agli esercizi in cui andrà a maturare la rata di affitto o sarà evasa la parte di fornitura di competenza di quello specifico anno.
- Gettoni di presenza (beni e servizi). Sono attribuiti all'esercizio in cui la prestazione è resa, e questo, anche nel caso in cui le spese siano eventualmente liquidate e pagate nell'anno immediatamente successivo.
- Utilizzo beni di terzi (beni e servizi). Le spese relativa al possibile utilizzo di beni di terzi, come ad esempio le locazioni e gli affitti passivi, è prevista a carico degli esercizi in cui l'obbligazione giuridica passiva viene a scadere, con il diritto del proprietario a percepire il corrispettivo pattuito.

- Contributi in conto gestione (trasferimenti correnti). Sono stanziati nell'esercizio in cui si prevede sarà adottato l'atto amministrativo di concessione

- Oneri finanziari su mutui e prestiti (interessi passivi). Sono stati previsti e imputati negli esercizi in cui andrà a scadere ciascuna obbligazione giuridica passiva. Dal punto di vista economico, si tratta della remunerazione sul capitale a prestito che sarà liquidato all'istituto concedente sulla base del piano di ammortamento.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 1	Spese correnti	63.080.228,09	58.067.120,27	57.699.249,57	57.559.249,57

2.8 SPESE IN CONTO CAPITALE

Gli interventi per l'acquisto o la realizzazione di beni e servizi durevoli sono stati previsti negli esercizi in cui andranno a scadere le singole obbligazioni derivanti dal rispettivo contratto o convenzione.

In particolare:

- Finanziamento dell'opera. La copertura delle spese d'investimento deve sussistere fin dall'inizio e per l'intero importo della spesa, e questo, anche in presenza di una situazione che preveda l'assunzione degli impegni su più esercizi, secondo il criterio della competenza potenziata.

- Adeguamento del crono programma. L'intervento può essere realizzato nei tempi previsti oppure subire variazioni in corso d'opera dovute al verificarsi di situazioni non previste o preventivabili. Premesso ciò, se durante la gestione dovesse emergere uno scostamento tra la data presunta e quella di effettivo avanzamento dei lavori, tale da comportare lo slittamento della previsione in un diverso esercizio, il necessario riallineamento contabile formerà oggetto di specifico provvedimento.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 2	Spese in conto capitale	91.171.282,56	18.773.593,49	29.518.535,70	184.158.535,70

2.9 RIMBORSO PRESTITI

Gli stanziamenti destinati alla restituzione dei prestiti sono stati allocati nell'esercizio in cui verrà a scadere l'obbligazione giuridica passiva e che corrisponde, in termini monetari, alla rata di ammortamento annuale. Nello specifico:

- Quota capitale. Si tratta della restituzione dell'importo originariamente concesso secondo la progressione indicata dal piano di ammortamento, con la tempistica e gli importi ivi riportati.
- Quota interessi. È l'importo che è pagato all'istituto concedente, insieme alla restituzione della parte capitale, a titolo di controprestazione economica per l'avvenuta messa a disposizione della somma mutuata. La quota interessi, pur essendo imputata in bilancio con gli stessi criteri della quota capitale, è collocata, diversamente da quest'ultima, tra le spese correnti.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 4	Rimborso prestiti	3.385.243,02	3.430.303,79	3.433.231,84	3.433.231,84

2.10 CHIUSURA ANTICIPAZIONI RICEVUTE DA ISTITUTO TESORIERE/CASSIERE

Sono associate a questa casistica le operazioni di restituzione delle anticipazioni ricevute dal tesoriere/cassiere che si contrappongono all'analoga voce, presente tra le entrate del medesimo esercizio, destinata a comprendere l'acquisizione di anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta i seguenti dati:

Titolo	Denominazione	Previsione definitiva anno precedente	Previsione 2025	Previsione 2026	Previsione 2027
TITOLO 5	Chiusura anticipazioni	12.000.000,00	12.000.000,00	12.000.000,00	12.000.000,00

3. FONDI E ACCANTONAMENTI

3.1 FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Il principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (4.2) prevede al punto 3.3 che le entrate di dubbia e difficile esazione siano accertate per l'intero importo del credito, anche se non è certa la loro riscossione integrale. Per tali crediti è obbligatorio effettuare un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione, tale fondo deve intendersi come un fondo rischi diretto ad evitare che le entrate di dubbia esigibilità, previste ed accertate nel corso dell'esercizio possano finanziare delle spese esigibili nel corso del medesimo esercizio. Nella sostanza, si va ad iscrivere tra le uscite una posta non soggetta ad impegno, creando così una componente positiva nel futuro calcolo del risultato di amministrazione (risparmio forzoso). In questo modo, l'eventuale formazione di nuovi residui attivi di dubbia esigibilità (accertamenti dell'esercizio in corso) non produrrà effetti distorsivi sugli equilibri finanziari oppure, in ogni caso, tenderà ad attenuarli.

Per determinare il fondo crediti di dubbia esigibilità è necessario calcolare, per ciascuna entrata, la media tra incassi in c/competenza (maggiorati dagli incassi effettuati nell'anno successivo in c/residui dell'anno precedente) e accertamenti degli ultimi 5 esercizi.

La media è calcolata facendo riferimento agli incassi (in c/competenza e in c/residui) e agli accertamenti del primo quadriennio del quinquennio precedente e al rapporto tra gli incassi di competenza e gli accertamenti dell'anno precedente. E così via negli anni successivi.

Per le entrate di nuova istituzione (per le quali non esiste una evidenza storica), nel primo anno la quantificazione del fondo è rimessa alla prudente valutazione degli enti. A decorrere dall'anno successivo, la quantificazione è effettuata con il criterio generale riferito agli anni precedenti.

L'ammontare della voce "Accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità" dipende dalla dimensione degli stanziamenti relativi ai crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio, dalla loro natura e dell'andamento del fenomeno negli ultimi esercizi (media del rapporto tra incassi e accertamenti per ciascuna tipologia di entrata).

Riguardo al tipo di credito oggetto di accantonamento, la norma lascia libertà di scelta delle tipologie oggetto di accantonamento, che possono essere costituite da aggregati omogenei come da singole posizioni creditorie.

Venendo quindi ai criteri effettivamente adottati per la formazione del fondo di questo bilancio, l'importo relativo alla componente stanziata è stata quantificata dopo avere:

1. individuato le categorie di entrate che possono dare luogo alla formazione di ulteriori crediti dubbi;
2. individuato i capitoli di entrata coinvolti nel processo di formazione del FCDE;
3. calcolato, per ciascun capitolo, la media tra incassi in competenza e accertamenti degli ultimi cinque esercizi;

Quindi nello specifico del triennio 2025/2027 l'Ente ha determinato il rapporto tra incassi di competenza e i relativi accertamenti, considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente :

Incassi di competenza es.X + incassi esercizio X+1 in c/residui X

Accertamenti esercizio X

In tale fattispecie e' stato necessario, nel rispetto del disposto normativo, slittare il quinquennio di riferimento per il calcolo della media, indietro di un anno.

La FAQ 26 Arconet evidenzia in proposito:

Un ente soggetto al d.lgs. n. 118 del 2011 che, per determinare l'accantonamento al FCDE nel bilancio di previsione, intende utilizzare la facoltà di slittare il quinquennio di riferimento, per considerare anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, con riferimento alla formula indicata nel punto 2) dell'esempio n. 5 dell'appendice tecnica del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria se presenta il quinquennio di riferimento composto esclusivamente da esercizi gestiti nel rispetto della citata disciplina armonizzata calcola il rapporto tra incassi di competenza e i relativi accertamenti nel modo seguente per tutti gli esercizi compresi nel quinquennio di riferimento :

(incassi di competenza es. X + incassi esercizio X+1 in c/residui X) : accertamenti esercizio X

Ai sensi del punto 3.3. del principio contabile di cui all'allegato 4/2 del D.Lgs.118/11, non sono stati oggetto di accantonamento al FCDE "i crediti da altre amministrazioni pubbliche, i crediti assistiti da fideiussione e le entrate tributarie che, sulla base dei principi contabili di cui al paragrafo 3.7 sono accertate per cassa".

FONDO CREDITI DUBBIA ESIG.	2025	2026	2027
Accantonamento al fondo	9.180.106,90	9.180.106,90	9.180.106,90

3.2 FONDO DI RISERVA

Il Fondo di riserva, è una voce che non viene impegnata ma utilizzata per far fronte nel corso dell'esercizio a spese impreviste, e la cui previsione in bilancio è obbligatoria come previsto dai primi 3 commi dell'art. 166 del D.Lgs. 267/2000:

1. Nella missione "Fondi e Accantonamenti", all'interno del programma "Fondo di riserva", gli enti locali iscrivono un fondo di riserva non inferiore allo 0,30 e non superiore al 2 per cento del totale delle spese correnti di competenza inizialmente previste in bilancio.
2. Il fondo è utilizzato, con deliberazioni dell'organo esecutivo da comunicare all'organo consiliare nei tempi stabiliti dal regolamento di contabilità, nei casi in cui si verificano esigenze straordinarie di bilancio o le dotazioni degli interventi di spesa corrente si rivelino insufficienti.

2-bis. La metà della quota minima prevista dai commi 1 e 2-ter è riservata alla copertura di eventuali spese non prevedibili, la cui mancata effettuazione comporta danni certi all'amministrazione”.

FONDO DI RISERVA	2025	2026	2027
Accantonamento al fondo	175.000,00	175.000,00	175.000,00

3.3 FONDO RISCHI SPESE CONTENZIOSO LEGALE

Tra i fondi di natura vincolata previsti dal legislatore nel sistema di contabilità armonizzata, che gli enti locali sono obbligatoriamente tenuti ad istituire, vi è quello a garanzia del rischio delle spese legali disciplinato dal principio contabile di cui al punto 5.2 lettera h) dell'allegato A /2 al D. Lgs. n. 118/2011 (Aggiornato al Decreto ministeriale del 20 maggio 2015), secondo il quale: *“nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente .*

Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione)”.

Le somme accantonate negli esercizi precedenti ammontano ad € 2.008.049,54, mentre per l'esercizio in corso è previsto un accantonamento di € 150.000,00. Gli importi risultano adeguati alle risultanze e alle comunicazioni pervenute dalle Direzioni in ordine ai rischi in essere.

3.4 FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata. In particolare, dove le informazioni disponibili lo hanno consentito, si è operata la stima dei tempi di realizzazione dell'intervento di investimento (crono programma) o di parte corrente (previsione di evasione degli ordini o di esecuzione della fornitura di beni o servizi), entrambi finanziati da entrate a specifica destinazione.

La spesa la cui esecuzione è attribuibile ad altro esercizio è stata poi ripartita e imputata pro-quota nell'anno in cui si ritiene andrà a maturare la corrispondente obbligazione passiva. In conseguenza di ciò, la quota di spesa che si ritiene non sarà imputata nell'anno di perfezionamento del finanziamento (imputazione rinviata ad esercizi futuri) è stata riportata sia nelle uscite di quell'esercizio, alla voce riconducibile al fondo pluriennale vincolato (FPV/U) che, per esigenze di quadratura contabile, anche nella corrispondente voce di entrata (FPV/E) del bilancio immediatamente successivo.

Questo approccio è stato riproposto in tutti gli anni successivi a quello di origine del finanziamento e fino all'ultimazione della prestazione (completa imputazione dell'originario impegno).

La composizione del fondo sarà poi soggetta ad un'attenta verifica in sede di riaccertamento a rendiconto, dove ogni posta interessata dal fondo pluriennale sarà attentamente ponderata per arrivare, dopo le eventuali operazioni di cancellazione (economia) e reimputazione (riallocazione temporale della spesa) alla configurazione definitiva.

3.5 ACCANTONAMENTO PER INDENNITA' DI FINE MANDATO

Le spese per indennità di fine mandato, costituiscono una spesa potenziale dell'ente, in considerazione della quale, si ritiene opportuno prevedere tra le spese del bilancio di previsione, un apposito accantonamento, denominato "fondo indennità di fine mandato – Sindaco "

Sul capitolo istituito non è possibile impegnare e pagare e, a fine esercizio, l'economia di bilancio

3.6 FONDO PERDITE SOCIETA' PARTECIPATE

L'ex art. 21 del d.lgs. n. 175/2016 prevede un accantonamento obbligatorio da parte degli Enti locali in materia di perdite d'esercizio di società partecipate : *“Nel caso in cui **società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali** comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, **accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato** un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura alla quota di partecipazione”*.

La Corte dei Conti più volte ha rilevato come quanto previsto dall'art. 21 crei una relazione diretta tra le perdite registrate dagli organismi partecipati e la conseguenziale contrazione degli spazi di spesa effettiva disponibili per gli enti proprietari a preventivo.

Come precisato dalla giurisprudenza contabile, **“il meccanismo dell'accantonamento risponde all'esigenza di consentire una costante verifica delle possibili ricadute delle gestioni esternalizzate sui bilanci degli enti locali e si pone quindi nell'ottica dalla salvaguardia degli equilibri finanziari presenti e futuri degli enti stessi**. Le citate disposizioni prevedono anche che le somme accantonate nel fondo vincolato in questione tornino nuovamente nella disponibilità dell'ente partecipante (e possano cioè essere destinate alla copertura di spese effettive) qualora il medesimo ripiani le perdite di esercizio o dismetta la partecipazione, oppure il soggetto partecipato sia posto in liquidazione. Lo stesso effetto si realizza ove le perdite conseguite in esercizi precedenti siano ripianate dagli stessi soggetti partecipati, cioè siano riassorbite attraverso la gestione successiva” (v., Sez. Liguria, deliberazione n. 24/2017/PAR)

La Corte dei Conti Valle d'Aosta (deliberazione n. 3/2022/PRSE), ha osservato come lo specifico riferimento al *“risultato negativo di esercizio”* sia da ricondurre al dato determinato esclusivamente a seguito di approvazione formale del bilancio societario ed in tal senso, *“l'accantonamento dovrà essere effettuato nel primo bilancio successivo alla certificazione del risultato negativo”, il quale corrisponde al bilancio di previsione successivo*. Ulteriormente è stato precisato che la disposizione *“consente all'Amministrazione, in fase di programmazione, di valutare come utilizzare le proprie risorse temperando le finalità perseguite dalle società partecipate con le finalità perseguite con le altre procedure di spesa”*, il che *“non impedisce all'Ente partecipante, nell'ambito della verifica sull'andamento della gestione societarie, di valutare prudenzialmente di procedere ad accantonamenti anche prima dell'approvazione del bilancio d'esercizio”*.

In tal senso, non si rinviene nella norma un disposto ostativo ad un *“accantonamento prudenziale effettuato ben prima dell'approvazione del bilancio d'esercizio restando invece obbligatorio, ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. 175/2016, l'accantonamento nel bilancio di previsione successivo al relativo rendiconto”*.

Nel Bilancio di previsione 2025/2027 è previsto un accantonamento prudenziale di € 15.000,00 per le finalità di cui al presente paragrafo.

4. RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE PRESUNTO 2024

Il risultato di amministrazione presunto, è stato calcolato e poi scomposto nelle singole componenti (fondi accantonati, vincolati, destinati agli investimenti, non vincolati), e ciò al fine di conservare l'eventuale vincolo di destinazione dei singoli elementi.

In assenza dell'approvazione del Rendiconto per l'esercizio 2023 , si e' proceduto a determinare il valore contabile del risultato di amministrazione applicando valutazioni prudenziali sulla scorta dei dati contabili al momento esistenti.

Con decreto del 1 agosto 2019, pubblicato nella GU Serie Generale n.196 del 22.08.2019, e' stata recepita la proposta della commissione Arconet di aggiornamento degli allegati al D.Lgs.118/2011.

Le modifiche introdotte col decreto citato hanno riguardato i prospetti concernenti il quadro generale riassuntivo, gli equilibri e gli elenchi analitici delle componenti del risultato di amministrazione, ed inoltre un aggiornamento del principio applicato della programmazione (allegato 4/1 al Dlgs n. 118/2011) che contiene le modalità di compilazione dei nuovi prospetti, nonche' un nuovo aggiornamento del principio contabile generale della competenza finanziaria (allegato n.1, paragrafo n. 16, al Dlgs 118/2011) per adeguare la normativa sull'utilizzo del saldo di competenza di parte corrente a copertura degli investimenti pluriennali.

Il Risultato presunto elenca analiticamente le quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'Ente:

Allegato a) Risultato presunto di amministrazione		
TABELLA DIMOSTRATIVA DEL RISULTATO PRESUNTO DI AMMINISTRAZIONE		
ANNO 2024		
1) Determinazione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2022:		
(+)	Risultato di amministrazione iniziale dell'esercizio 2023	74.475.125,67
(+)		
(+)	Entrate già accertate nell'esercizio 2024	98.731.237,74
(-)	Uscite già impegnate nell'esercizio 2024	86.968.485,58
(-)	Riduzione dei residui attivi già verificatasi nell'esercizio 2024	275.857,80
(+)	Incremento dei residui attivi già verificatasi nell'esercizio 2024	-
(+)	Riduzione dei residui passivi già verificatasi nell'esercizio 2024	182.333,00
=	Risultato di amministrazione dell'esercizio N-1 alla data di redazione del bilancio di previsione dell'anno 2025	86.144.353,03
+	Entrate che prevedo di accertare per il restante periodo dell'esercizio 2024	1.022.000,00
-	Spese che prevedo di impegnare per il restante periodo dell'esercizio 2024	6.221.300,00
-	Riduzione dei residui attivi presunta per il restante periodo dell'esercizio 2024	-
+	Incremento dei residui attivi presunto per il restante periodo dell'esercizio 2024	-
+	Riduzione dei residui passivi presunta per il restante periodo dell'esercizio 2024	-
-	Fondo pluriennale vincolato finale presunto dell'esercizio 2024	-
=	A) Risultato di amministrazione presunto al 31/12/2024	80.945.053,03
2) Composizione del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2024:		
Parte accantonata		
	Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2024	56.714.863,70
	Accantonamento residui perenti al 31/12/2022(solo per le regioni)	-
	Fondo anticipazioni liquidità	40.588.167,00
	Fondo perdite società partecipate	-
	Fondo contenzioso	1.755.000,00
	Altri accantonamenti	826.712,00
	B) Totale parte accantonata	99.884.742,70
Parte vincolata		
	Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	1.317.326,47
	Vincoli derivanti da trasferimenti	-
	Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui	-
	Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	-
	Altri vincoli	-
	C) Totale parte vincolata	1.317.326,47
Parte destinata agli investimenti		
	D) Totale destinata agli investimenti	0,00
	E) Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	- 20.257.016,14
	F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto ⁽⁶⁾	0,00
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare ⁽⁷⁾		
3) Utilizzo quote del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2024 previsto nel bilancio:		
	Utilizzo quota accantonata (da consuntivo anno precedente o previa verifica di preconsuntivo - salvo l'utilizzo del FAL)	0,00
	Utilizzo quota vincolata	0,00
	Utilizzo quota destinata agli investimenti (previa approvazione del rendiconto)	0,00
	Utilizzo quota disponibile (previa approvazione del rendiconto)	0,00
	Totale utilizzo avanzo di amministrazione presunto	0,00

UTILIZZO QUOTE VINCOLATE E ACCANTONATE RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Elenco analitico degli utilizzi delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione presunto, distinguendo i vincoli derivanti dalla legge e dai principi contabili, dai trasferimenti, da mutui e altri finanziamenti, vincoli formalmente attribuiti dall'Ente : **al Bilancio 2025 non sono state applicate quote di avanzo presunto.**

5. VINCOLI DI FINANZA PUBBLICA

I commi da 819 a 826 della Legge 30 dicembre 2018, n.145 (Legge di Bilancio 2019) sanciscono il definitivo superamento del saldo di competenza in vigore dal 2016 e, più in generale, delle regole finanziarie aggiuntive sull'equilibrio di bilancio degli Enti locali.

Il comma 820 della legge di bilancio dispone che, dal 2019, ai fini del conseguimento dell'equilibrio di bilancio per le autonomie speciali e gli enti locali concorreranno sia il risultato di amministrazione, sia il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, nel rispetto del d.lgs. n. 118 del 2011.

La nuova disciplina viene dichiaratamente introdotta in attuazione di due sentenze della Corte Costituzionale (la n. 247 del 2017 e la n. 101 del 2018).

La Corte costituzionale, con la sentenza n. 247 del 2017, ha fornito una interpretazione costituzionalmente orientata della norma con riferimento alle regole sull'avanzo di amministrazione e sul fondo vincolato.

La Corte ha infatti affermato che:

- l'avanzo di amministrazione rimane nella disponibilità dell'ente che lo realizza;
- in ogni caso l'avanzo "non può essere oggetto di "prelievo forzoso " attraverso indirette prescrizioni tecniche";
- non può essere impedita la "naturale utilizzazione del fondo pluriennale vincolato, trasformandolo di fatto in un indebito contributo (..) agli obiettivi di finanza pubblica".

Con la successiva sentenza n. 101 del 2018, la Corte ha dichiarato l'incostituzionalità dell'art. 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016 (disposizione per molti aspetti analoga a quella oggetto della precedente sentenza) nella parte in cui:

- a) "stabilisce che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio degli enti territoriali, le spese vincolate provenienti dai precedenti esercizi debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza";
- b) "non prevede che l'inserimento dell'avanzo di amministrazione del fondo pluriennale vincolato nei bilanci dei medesimi enti territoriali abbia effetti neutrali rispetto alla determinazione dell'equilibrio dell'esercizio di competenza".

La Corte Costituzionale ha affermato che dove le norme (...) comunque riconducibili al coordinamento della finanza pubblica, precludessero l'utilizzazione negli esercizi successivi dell'avanzo di amministrazione e dei fondi destinati a spese pluriennali (...) il cosiddetto pareggio

verrebbe (...) a configurarsi come “ attivo strutturale inertizzato”, cioè inutilizzabile per le destinazioni già programmate e, in quanto tale, costituzionalmente non conforme agli artt. 81 e 97 Cost.”

Nel corso del 2020, particolare preoccupazione aveva suscitato la pronuncia delle Sezioni Riunite della Corte dei Conti n.20/2019, con la quale, se da una parte si richiamavano espressamente le sentenze della Corte costituzionale n. 247/2017 e n. 101/2018, che hanno sancito per gli enti territoriali la piena libertà di utilizzo degli avanzi di amministrazione effettivamente disponibili, compresa la quota confluita nel Fondo pluriennale vincolato, senza differenziazione alcuna tra risorse proprie e debito per quanto concerne la fonte di finanziamento, dall'altra si affermava che il comma 821 della legge n. 145 del 2018 non abroga l'articolo 9, commi 1 e 1-bis, della legge n. 243 del 2012, e quindi sussiste l'obbligo da parte del singolo ente territoriale, di rispettare il pareggio di bilancio indicato dalla legge 243, anche quale presupposto per la legittima contrazione di indebitamento finalizzato ad investimenti (articolo 10, comma 3 della stessa legge n. 243 del 2012).

In data 9 marzo 2020, sul sito del MEF-Ragioneria Generale dello Stato, e' stata pubblicata la Circolare n. 5 *“Chiarimenti sulle regole di finanza pubblica per gli enti territoriali, di cui agli articoli 9 e 10 della legge 24 dicembre 2012, n. 243”*. Il documento fornisce chiarimenti di carattere operativo in merito al pronunciamento delle Sezioni Riunite della Corte dei Conti n. 20/2019.

Nella Circolare n. 5/2020 l'orientamento della Ragioneria generale dello Stato va nell'auspicata direzione di valutare la tenuta degli equilibri prescritti dall'articolo 9, commi 1 e 1-bis della legge n. 243 del 2012 solo a livello aggregato per singolo comparto delle amministrazioni territoriali, evidenziando, altresì, che tali equilibri sono ampiamente presidiati e rispettati non solo per gli scorsi esercizi, ma anche per il biennio 2020-2021, sulla base di apposite stime elaborate utilizzando le informazioni contabili presenti nella banca dati BDAP. Ne deriva, in definitiva, che sul piano della programmazione e gestione delle risorse, con particolare riguardo al tema dell'indebitamento, il singolo ente non ha l'obbligo di rispettare, né in fase previsionale né a consuntivo, gli equilibri ex articolo 9 della legge n. 243 del 2012, dovendo invece esclusivamente conseguire un risultato di competenza dell'esercizio non negativo, quale saldo tra il complesso delle entrate e delle spese, compreso l'utilizzo degli avanzi applicabili, del Fondo pluriennale vincolato e del debito, come indicato dall'articolo 1, comma 821, della legge n. 145 del 2018. Tale nozione di equilibrio è stata da ultimo declinata alla voce W1 del prospetto “Verifica equilibri” allegato al Decreto 1° agosto 2019 “Aggiornamento degli allegati al decreto legislativo n. 118 del 2011”, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale – Serie Generale – n. 196 del 22 agosto 2019.

Ed inoltre, secondo la Circolare, rimane in capo all'ente un obbligo di “tendere” al rispetto dell'equilibrio di bilancio di cui alla voce W2 dei nuovi equilibri, ferma restando – come anche ribadito nei mesi scorsi in sede Arconet – l'assenza di sanzioni nel caso di mancato rispetto di tale parametro.

Per l'anno 2025 e per il triennio 2025-2027 risulta particolarmente importante riportare le indicazioni contenute nella Circolare n.24/2024 della Ragioneria Generale dello Stato.

La Circolare fa riferimento alla manovra centrale, ma si riflette sugli enti locali e conferma un orientamento di finanza pubblica, nel rispetto dei vincoli europei, orientato sui tetti di spesa.

La Ragioneria Generale dello Stato evidenzia che le nuove regole di governance economica europea in via di definizione segnano il passaggio da indicatori di equilibrio di bilancio

incentrati prevalentemente sul “saldo” ad un aggregato di spesa netta primaria definito in termini di tasso di variazione nominale, incluso all’interno di un Piano strutturale di bilancio di medio termine.

In questo scenario, diventa fondamentale un approccio improntato alla sostenibilità economica in un’ottica di medio-lungo periodo, prestando attenzione anche agli anni successivi al triennio di previsione.

Brani di interesse della Circolare n. 24/2024 RGS

Le previsioni di bilancio per l’anno 2025 e per il triennio 2025-2027 si inseriscono in un quadro macroeconomico nel quale, accanto ad alcuni segnali positivi, continua a permanere un certo grado di incertezza connesso ad un contesto internazionale che genera effetti di instabilità.

Il DEF 2024, in considerazione delle nuove regole di governance economica europea in via di definizione, aggiorna il quadro tendenziale a legislazione vigente, recando una stima degli oneri connessi alle politiche invariate per il prossimo triennio.

Le nuove regole segnano il passaggio da indicatori di equilibrio di bilancio incentrati prevalentemente sul “saldo” ad un aggregato di spesa netta primaria definito in termini di tasso di variazione nominale, incluso all’interno di un Piano strutturale di bilancio di medio termine di durata di 4 o 5 anni.

In questo scenario, la formulazione delle previsioni per il prossimo triennio 2025-2027 e per le annualità successive - almeno sino al 2031 - rappresenta la base per la definizione dell’aggregato di spesa netta nei termini sopra descritti. È pertanto necessario un approccio improntato alla sostenibilità economica in un’ottica di medio-lungo periodo, prestando attenzione anche agli anni successivi al triennio di previsione.

Per le spese di fabbisogno, l’analisi volta alla formulazione delle proposte non dovrà essere limitata alla valutazione di eventuali richieste di incremento dello stanziamento, ma dovrà essere ampliata anche alla verifica del mantenimento in bilancio di tutto o parte dello stanziamento in relazione alle effettive esigenze di programmazione e capacità di impegno delle risorse, tenuto conto di eventuali margini di efficientamento delle procedure e dell’organizzazione dei processi, dei risultati conseguiti con la spesa finanziata e, in termini contabili, delle eventuali economie maturate a consuntivo.

Come è noto, con la riforma della legge di bilancio si deve porre maggiore attenzione alla “fase di cassa”, cioè al momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate dallo Stato piuttosto che al momento in cui sorge un’obbligazione attiva o passiva. L’attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziarie necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti è finalizzata alla riduzione del fenomeno dei residui attivi e passivi nonché ad un miglior controllo degli andamenti di finanza pubblica, con particolare attenzione al fabbisogno e al debito pubblico.

Assumono particolare rilevanza, al riguardo, i recenti orientamenti da parte delle autorità statistiche sovranazionali sul trattamento contabile di talune agevolazioni fiscali, sebbene i medesimi orientamenti non abbiano avuto riflessi sull'impatto temporale in termini di fabbisogno e di debito pubblico, per i quali rileva esclusivamente il tiraggio di cassa connesso alla fruizione delle agevolazioni.

Alla luce di queste nuove regole di registrazione e degli effetti di bilancio connessi, al fine di garantire il rigoroso presidio degli andamenti di finanza pubblica ed in particolare del livello di debito pubblico, le Amministrazioni in indirizzo sono chiamate a svolgere nella fase di programmazione finanziaria una più attenta definizione dei propri fabbisogni di cassa che ne consenta l'utilizzo pieno in relazione alle esigenze.

Anche in corso di gestione, nell'ambito degli strumenti di flessibilità già previsti dal vigente assetto contabile, è fondamentale la valutazione dei profili di cassa dei diversi interventi già programmati e che si intende variare allo scopo di ottimizzare le risorse di cassa disponibili ed evitarne mancati utilizzi. In tale direzione, la definizione di impegno di spesa prevede l'obbligo di individuazione puntuale degli elementi essenziali dell'impegno (la ragione del debito, l'importo da pagare, le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore), che costituiscono i presupposti per l'adozione del relativo provvedimento e la sua contabilizzazione in bilancio in funzione della scadenza prevista per il pagamento dell'obbligazione.

È necessario, quindi, che le Amministrazioni, nel determinare gli stanziamenti da iscrivere in bilancio, sia in termini di competenza che di cassa, tengano conto in maniera puntuale dell'esercizio finanziario in cui l'obbligazione verrà a scadenza sulla base della pianificazione della spesa.

La nuova regola improntata sul rispetto di un dato ammontare di spesa primaria netta acuisce l'importanza da attribuire ad una corretta programmazione finanziaria che si traduce, oltre che in una attenta attività gestionale, soprattutto nella capacità di appostare risorse in bilancio negli anni in cui la spesa si realizzerà, evitando la formazione di economie in relazione alla mancata possibilità di formalizzare l'impegno.

Restano inalterate le procedure per il riaccertamento annuale da parte delle Amministrazioni della sussistenza delle ragioni che giustificano la permanenza nelle scritture contabili delle partite debitorie iscritte nel Conto del patrimonio quali residui passivi perenti, secondo le indicazioni fornite dalla circolare RGS n. 4 del 2 febbraio u.s., determinando l'eliminazione dei residui passivi perenti non più dovuti, considerati economie patrimoniali ai sensi dell'articolo 34-ter della legge n. 196 del 2009 e riportati in apposito allegato al Rendiconto 2023. In esito a tale riaccertamento, a partire dal 2025, con il disegno di legge di bilancio le risorse relative all'ammontare dei residui perenti eliminati potranno essere iscritte, su base pluriennale, in appositi fondi da ripartire iscritti negli stati di previsione delle Amministrazioni interessate, previa valutazione da parte del Ministero dell'economia e delle finanze del relativo impatto sui conti pubblici, compatibilmente con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica e tenendo conto della natura delle partite debitorie cancellate. In relazione agli esiti del riaccertamento in parola, quali risultano dal Rendiconto 2023 e tenuto conto degli obiettivi di finanza pubblica, l'Ispettorato generale del bilancio quantificherà l'alimentazione dei suddetti fondi da ripartire

6.CAPACITA' ASSUNZIONALE

La capacita' assunzionale degli Enti Locali e' stata ridisegnata dall'art.33 del D.L. 34/2019. La disposizione introduce, al comma 2, una nuova modalita' di calcolo della spesa per il personale dipendente dei comuni in deroga alle vigenti disposizioni vincolistiche in materia di personale di cui all'art.1, commi 557quater e 562 della legge n.296/2006, subordinando le assunzioni di personale a tempo indeterminato a :

- Adozione del Piano triennale del fabbisogno di personale (PTFP);
- Rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio asseverato dall'organo di revisione;
- Spesa complessiva del personale dipendente non superiore ai valori soglia definiti come percentuale, differenziata per fascia demografica, della media delle entrate correnti relative agli ultimi tre rendiconti approvati, al netto del fondo credito di dubbia esigibilita' stanziato nel bilancio di previsione.

Particolare importanza riveste l'ammontare delle entrate correnti dell'ente, il cui volume, su base triennale e in rapporto alla dimensione demografica, consente la individuazione dell'Ente tra quelli virtuosi o meno virtuosi. Occorre cioe' verificare la possibilita' di "sopportare" il livello di spesa del personale dipendente a tempo indeterminato, sia a livello attuale, sia a livello futuro, dell'Ente.

In un periodo di grave emergenza economica occorre che il livello delle entrate, previsto e accertato, possa sempre sostenere finanziariamente le nuove assunzioni previste dai piani dell'Ente.

La situazione inerente il Bilancio di previsione 2025-2027 e' meglio rappresentata nelle tabelle allegate nella parte seconda del DUP 2025/2027.

7. SPESE DI INVESTIMENTO E MODALITA' DI FINANZIAMENTO

Le fonti a cui l'ente puo' accedere per reperire beni o servizi di natura durevole sono le entrate correnti destinate per legge a tale scopo, l'eccedenza corrente di bilancio (risparmio), l'alienazione di beni e diritti patrimoniali, i proventi dei permessi di costruire (oneri di urbanizzazione), i trasferimenti in conto capitale, le accensioni di prestiti e l'avanzo di amministrazione (eccedenza di esercizi pregressi). L'eventuale fondo pluriennale vincolato applicato (FPV/E), pur essendo collocato tra le entrate, e' solo la riproposizione in bilancio, per esigenze di quadratura contabile dovute all'adozione del criterio di competenza finanziaria potenziata, di entrate in prevalenza a specifica destinazione che sono gia' state contabilizzate ed accertate in esercizi precedenti.

La situazione inerente il Bilancio di previsione 2025-2027 e' meglio rappresentata nelle tabelle del Piano Triennale OO.PP. 2025-2027 allegato al DUP 2025/2027.

8. RILEVAZIONE DI ENTRATE E SPESE NON RICORRENTI

Alcune entrate sono considerate per definizione dai nuovi principi contabili come non ricorrenti, in particolare l'allegato 7 al D.Lgs.118/2011 precisa la distinzione tra entrata ricorrente e non ricorrente, a seconda se l'acquisizione dell'entrata sia prevista a regime ovvero limitata ad uno o più esercizi, e della spesa ricorrente e non ricorrente, a seconda se la spesa sia prevista a regime o limitata ad uno o più esercizi. A prescindere dall'entrata o dalla spesa a regime, il successivo punto 5 del citato allegato precisa che:

- Sono in ogni caso da considerare non ricorrenti le entrate riguardanti:
 - a) donazioni, sanatorie, abusi edilizi e sanzioni;
 - b) condoni;
 - c) gettiti derivanti dalla lotta all'evasione tributaria;
 - d) entrate per eventi calamitosi;
 - e) alienazione di immobilizzazioni;
 - f) le accensioni di prestiti;
 - g) i contributi agli investimenti, a meno che non siano espressamente definitivi "continuativi" dal provvedimento o dalla norma che ne autorizza l'erogazione;

- Sono, in ogni caso, da considerarsi non ricorrenti, le spese riguardanti:
 - a) le consultazioni elettorali o referendarie locali,
 - c) gli eventi calamitosi,
 - e) gli investimenti diretti,
 - f) i contributi agli investimenti.

Il Bilancio di previsione 2025-2027 riporta quanto segue :

Entrate non ricorrenti destinate a spesa corrente	Anno 2025	Anno 2026	Anno 2027
Contributi per permesso di costruire	1.200.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00
Entrate sanatoria abusi edilizi e sanzioni			
Recupero evasione tributaria	2.500.000,00	2.500.000,00	2.500.000,00
Canoni per concessioni pluriennali			
Sanzione codice della strada	1.251.089,00	1.251.089,00	1.251.089,00
Entrate per eventi calamitosi			

Spese del titolo I non ricorrenti	Anno 2025	Anno 2026	Anno 2027
Aggio progetto recupero risparmio fiscale			
Consultazioni elettorali			
Spese per eventi calamitosi			
Aggio a carico Ente per riscossione	146.110,00	146.110,00	146.110,00

9. ELENCO PARTECIPAZIONI POSSEDUTE DALL'ENTE

La legge di stabilità per il 2015 (Legge 190/2014) ha imposto agli enti locali l'avvio di un "processo di razionalizzazione" delle società a partecipazione pubblica allo scopo di assicurare il "coordinamento della finanza pubblica, il contenimento della spesa, il buon andamento dell'azione amministrativa e la tutela della concorrenza e del mercato".

In data 23 settembre 2016 è entrato in vigore il Testo Unico delle Società partecipate (D.Lgs. n. 175/2016) attraverso il quale il Governo ha dato attuazione alla delega prevista nella legge 7 agosto 2015 n. 124, sulla disciplina delle partecipazioni societarie delle amministrazioni pubbliche, al fine di assicurare la chiarezza delle regole, la semplificazione normativa e la tutela e la promozione del fondamentale principio della concorrenza.

Le disposizioni del decreto hanno per oggetto la costituzione di società da parte di amministrazioni pubbliche, nonché l'acquisto, il mantenimento e la gestione di partecipazioni da parte di tali amministrazioni, in società a totale o parziale partecipazione pubblica, diretta o indiretta.

In particolare, il decreto risponde alle esigenze individuate dal Parlamento ai fini del riordino della disciplina delle partecipazioni societarie delle amministrazioni pubbliche, attraverso i seguenti principali interventi:

- l'ambito di applicazione della disciplina, con riferimento sia all'ipotesi di costituzione della società che all'acquisto di partecipazioni in altre società a totale o parziale partecipazione pubblica, diretta o indiretta (artt. 1, 2, 23 e 26);
- l'individuazione dei tipi di società e le condizioni e i limiti in cui è ammessa la partecipazione pubblica (artt. 3 e 4);
- il rafforzamento degli oneri motivazionali e degli obblighi di dismissione delle partecipazioni non ammesse (artt. 5, 20 e 24);
- la razionalizzazione delle disposizioni in materia di costituzione di società a partecipazione pubblica e acquisto di partecipazioni (artt. 7 e 8), nonché di organizzazione e gestione delle partecipazioni (artt. 6, 9, 10 e 11);
- l'introduzione di requisiti specifici per i componenti degli organi amministrativi e la definizione delle relative responsabilità (art. 11 e 12);
- definizione di specifiche disposizioni in materia di monitoraggio, controllo e controversie (artt. 13 e 15);
- l'introduzione di disposizioni specifiche in materia di crisi d'impresa e l'assoggettamento delle società a partecipazione pubblica alle disposizioni sul fallimento, sul concordato preventivo e/o amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi (art. 14);
- il riordino della disciplina degli affidamenti diretti di contratti pubblici per le società "in house" (art. 16);
- l'introduzione di disposizioni specifiche in materia di società a partecipazione mista pubblico-privata (art. 17);
- l'introduzione di disposizioni specifiche in materia di quotazione delle società a controllo pubblico in mercati regolamentati (art. 18);
- la razionalizzazione delle disposizioni vigenti in materia di gestione del personale (artt. 19 e 25);
- l'assoggettamento delle società partecipate agli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni di cui al D.Lgs. 33/2013 (art. 22);
- la razionalizzazione delle disposizioni finanziarie vigenti in materia di società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali (art. 21);
- l'attuazione di una ricognizione periodica delle società partecipate e l'eventuale adozione di piani di razionalizzazione (art. 20);

- la revisione straordinaria delle partecipazioni detenute dalle amministrazioni pubbliche, in sede di entrata in vigore del testo unico (art. 24);
- le disposizioni di coordinamento la legislazione vigente (art. 27 e 28)

In base all'articolo 24, comma 1, del decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, ciascuna amministrazione pubblica, entro il 2017, era chiamata a effettuare, con provvedimento motivato, la ricognizione straordinaria delle partecipazioni possedute ed in effetti con provvedimento del Consiglio Comunale n.185 del 04.10.2017, il Comune di Vittoria ha adempiuto a quanto richiesto; Una volta operata, tale ricognizione straordinaria, le pubbliche amministrazioni hanno l'obbligo, ai sensi dell'art. 20 del TUSP, di procedere annualmente alla revisione periodica delle partecipazioni detenute predisponendo, ove ne ricorrano i presupposti, un piano di riassetto per la loro razionalizzazione.

A tale obbligo sono tenute le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, i loro consorzi o associazioni per qualsiasi fine istituiti, gli enti pubblici economici e le autorità di sistema portuale (art. 2, comma 1, lettera a), del TUSP).

Il Comune di Vittoria, adeguandosi alle novità introdotte e alla complessità degli adempimenti previsti dalla normativa vigente (D. Lgs. n. 175/2016 – D. Lgs. n. 100/2017 e ss.mm.ii.) inquadrati, principalmente, all'interno del Testo Unico, al fine di operare un corretto intervento pubblico nell'economia locale, nonché un controllo sull'efficienza ed economicità degli organismi partecipati esterni dell'Ente, ha avviato una intensa attività di regolarizzazione amministrativo-contabile relativa alla vigilanza della società controllata al 100% dal comune di Vittoria – Vittoria Mercati srl, sia sulle società partecipate SRR Ragusa 7 ed Enti strumentali in liquidazione: ATO Ragusa Ambiente, AMIU in liquidazione ed Emaia in liquidazione.

La Giunta Comunale con atti nn.62 del 06.02.2024 e n.326 del 11.07.2024 ha approvato rispettivamente, la “Definizione degli obiettivi gestionali e specifici, annuali e pluriennali, delle società partecipate” nonché “Società partecipate e Aziende speciali del Comune di Vittoria : Compliance aziendale 2024”.

In particolare la Compliance aziendale garantisce il rispetto di tutte le leggi, regolamenti e normative pertinenti che regolano le operazioni aziendali, in particolare in tema di:

- Normative finanziarie;
- Normative sulla sicurezza;
- Normative sulla privacy dei dati;
- Normative ambientali;
- Normative etiche e di corporate governance;
- Antiriciclaggio;
- Sicurezza informatica;
- Normativa in materia di Trasparenza dei Servizi Bancari.

Si riportano i contenuti della:

COMPLIANCE SOCIETARIA

Reclutamento e gestione del personale nelle Società pubbliche

L'art. 19 del Dlgs. n. 175/2016 (Tusp) rubricato “*Gestione del personale*”, sancisce che, salvo quanto previsto dallo stesso Decreto, ai rapporti di lavoro dei dipendenti delle Società a controllo pubblico si applicano le norme di diritto comune.

Con l'art. 19 del Tusp il Legislatore, pur mantenendo ferma la natura privatistica dei rapporti di lavoro, non soggetti alla disciplina del Dlgs. n. 165/2001, ha inteso estendere alle Società partecipate i vincoli imposti alle amministrazioni

pubbliche, perché l'erogazione di servizi di interesse generale pone l'esigenza di selezionare secondo criteri di merito e trasparenza i soggetti chiamati allo svolgimento di tali compiti.

Le società a controllo pubblico stabiliscono, con propri provvedimenti, criteri e modalità per il reclutamento del personale nel rispetto dei principi, anche di derivazione europea, di trasparenza, pubblicità e imparzialità e dei principi di cui allo stesso Dlgs n. 165/2001 che, in caso di mancata adozione dei suddetti provvedimenti, trova diretta applicazione. Tali provvedimenti sono pubblicati sul sito istituzionale della società. I contratti di lavoro stipulati in assenza dei provvedimenti o delle procedure sono nulli. Resta ferma la giurisdizione ordinaria sulla validità dei provvedimenti e delle procedure di reclutamento del personale. Le Amministrazioni pubbliche socie fissano, con propri provvedimenti, obiettivi specifici, annuali e pluriennali, sul complesso delle spese di funzionamento, ivi comprese quelle per il personale, delle società controllate, anche attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale e tenuto conto delle disposizioni che stabiliscono, a loro carico, divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, tenendo conto del settore in cui ciascun soggetto opera.

Procedure per il pagamento delle fatture: verifica posizione fornitori presso "acquistinretepa"

L'art. 48-bis, comma 1, del Dpr. n. 602/1973 – "Disposizioni sui pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni" – prevede che "(...) le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del Dlgs. n. 165/01, e le Società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a 10.000 Euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo. (...)".

Il Decreto Mef 18 gennaio 2008, n. 40 – "Modalità di attuazione dell'art. 48-bis del Dpr. n. 602/73, recante disposizioni in materia di pagamenti da parte delle Pubbliche Amministrazioni", all'art. 1 definisce:

"- soggetti pubblici: le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del Dlgs. n. 165/01, e le Società a totale partecipazione pubblica;

- beneficiario: il destinatario di un pagamento, a qualunque titolo, di una somma superiore a Euro 10.000 da effettuarsi da parte dei soggetti pubblici;

- Agenti della riscossione: Equitalia Spa e le Società dalla stessa partecipate, ai sensi dell'art. 3, comma 7, del Dl. n. 203/05, (...)". L'art. 6 del medesimo Decreto prevedeva che con Regolamento Mef doveva essere dettata la disciplina integrativa per consentire l'attuazione dell'art. 48-bis, comma 1, del Dpr. n. 602/73, anche nei confronti delle Società a prevalente partecipazione pubblica.

La successiva Circolare Mef 29 luglio 2008, n. 22, ha da subito specificato che, sulla base di quanto disposto dal Regolamento (il citato Decreto Mef n. 40/08), "le Società tenute a dare applicazione alla disciplina in discorso sono esclusivamente quelle a totale partecipazione pubblica diretta. Invero, l'esclusione dal novero dei soggetti pubblici di cui all'art. 1, comma 1, lett. a), del Regolamento, delle Società indirettamente partecipate dallo Stato appare rispettosa di una corretta lettura dell'art. 48-bis, che fa genericamente riferimento alle Società a totale partecipazione pubblica, senza nulla specificare in ordine alle partecipazioni indirette. Infatti, il Legislatore, laddove ha voluto espressamente includere le partecipazioni indirette nell'ambito di applicazione delle disposizioni introdotte nell'ordinamento, si è pronunciato in modo esplicito e chiaro (ad esempio: art. 1 del Dl. n. 351/01, convertito con modificazioni dalla Legge n. 410/01, e, con riferimento alle Società partecipate da Enti Locali, art. 1, comma 729, della Legge n. 296/06 – Finanziaria 2007)".

Da ultimo, la Circolare Mef n. 13 del 21 marzo 2018, ha nuovamente chiarito che *“segnatamente alle società interamente partecipate, si conferma quanto esposto nella Circolare n. 22/RGS del 2008 secondo cui le Società tenute a dare applicazione alla disciplina in discorso sono esclusivamente quelle a totale partecipazione pubblica diretta”*.

In considerazione della normativa e della prassi sopra richiamata, le Società a totale partecipazione pubblica diretta da parte di Enti Locali sono tenute ad applicare la procedura prevista dall'art. 48-bis, del Dpr. n. 602/1973.

Procedure per il pagamento fatture: Durc

Attualmente la disciplina del Durc è regolata da diversi provvedimenti legislativi (Dl. n. 210/2002; Legge n. 266/2002, Dlgs. n. 276/2003; Dlgs. n. 81/2008; Legge n. 98/2013; art.4 Dl. n. 34/2014; Dlgs. n. 36/2023, etc.) e, in particolar modo, dal Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 30 gennaio 2015, in forza del quale è stata riformata la relativa disciplina regolamentare e introdotta la procedura telematica di rilascio on line del Durc.

I soggetti tenuti all'applicazione del *“Codice dei contratti pubblici”* devono verificare che i contraenti siano in regola con i requisiti di cui agli artt. 94 e 95 del Dlgs. n. 36/2023.

In particolare, il comma 6 dell'art. 94 citato prevede che debba essere verificata la regolarità del versamento dei contributi previdenziali.

L'art. 31, comma 4, del Dl. n. 69/2013, convertito con Legge n. 98/2013 specifica in quali altre fasi deve essere richiesto il Documento unico di regolarità contributiva (oltre a quella dell'affidamento come sopra indicata) indicando in particolare:

- il pagamento degli stati di avanzamento dei lavori o delle prestazioni relative a servizi e forniture;
- il certificato di collaudo, il certificato di regolare esecuzione, il certificato di verifica di conformità, l'attestazione di regolare esecuzione, e il pagamento del saldo finale.

In caso di Durc irregolare, dovrà essere attivata la procedura di intervento sostitutivo, come espressamente previsto dall'art. 11, comma 6, del Dlgs. n. 36/2023.

In virtù di tale assunto, anche le società pubbliche, in quanto tenute all'applicazione del Codice dei contratti, sono tenute all'acquisizione diretta del Durc per le finalità indicate.

“Split payment” Iva passivo

Il meccanismo della *“scissione dei pagamenti”* (c.d. *“split payment”*) è stato introdotto dall'art. 1, comma 629, lett. b), della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (*“Legge di stabilità 2015”*), con decorrenza 1° gennaio 2015, inserendo nel Dpr. n. 633/1972, il nuovo art. 17-ter¹.

¹Art. 17-ter, comma 1, Dpr. n. 633/1972: *“Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli Enti pubblici territoriali e dei Consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art. 31 del Tuel, delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli Istituti universitari, delle Aziende sanitarie locali, degli Enti ospedalieri, degli Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli Enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza, per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia di Imposta sul valore aggiunto, l'Imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze”*.

I primi chiarimenti interpretativi circa l'individuazione dell'ambito applicativo, sotto il profilo soggettivo, sono stati individuati dalla Circolare Mef n. 1/E del 9 febbraio 2015. Con essa, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del Dpr. n. 633/72 effettuate, nel territorio dello Stato, nei confronti di Pubbliche Amministrazioni, e che in particolare la disciplina riguarda tutti gli acquisti effettuati dalle Pubbliche Amministrazioni individuate dalla norma, sia quelli effettuati in ambito non commerciale - ossia nella veste istituzionale - che quelli effettuati nell'esercizio di attività d'impresa.

Successivamente, la circolare n. 9/E del 7 maggio 2018, ha illustrato l'impatto delle norme introdotte dal Dl. n. 148/2017 sulla disciplina della scissione dei pagamenti, con riferimento alle operazioni fatturate dal 1° gennaio 2018 in poi.

Come previsto dall'art. 17-ter, comma 1-bis, del Dpr. n. 633/1972, *“le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti....b) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, comma 1, n. 1), del Codice civile, da Amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da Enti e Società di cui alle lett. 0a), 0b), a) e c); c) Società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da Amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da Enti e Società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e b)”*.

Pertanto, la disciplina dello *“split payment”* si applica a tutte le Società in controllo pubblico e comunque a tutte le Società partecipate per almeno il 70% da soggetti pubblici.

Acquisto di lavori, beni e servizi

Con l'entrata in vigore del nuovo *“Codice dei contratti”* - Dlgs. n. 36/2023 - si evidenzia un'importante innovazione in merito all'ambito applicativo dello stesso.

Infatti, l'art.13 del *“Codice”* stabilisce che le sue disposizioni si applicano *“ai contratti di appalto e di concessione”*. Dunque, la norma citata non contiene una disposizione sul perimetro di applicazione soggettiva del *“Codice”*, la quale invece deve desumersi dalle definizioni contenute nell'Allegato I.1.

L'art. 1 dell'Allegato I.1 - rubricato *“Definizioni dei soggetti”* – precisa, alla lett. A, che per *“Stazione appaltante”* si intende qualsiasi soggetto, pubblico o privato, che affida contratti di appalto di lavori servizi e forniture e che *“è comunque tenuto nella scelta del contraente al rispetto del ‘Codice’”*.

Disposizione analoga è quella di *‘Ente concedente’*, prevista dalla lett. B per le concessioni.

Nelle successive lettere del medesimo art. 1 dell'Allegato sono contenute le categorie soggettive specifiche di Stazioni appaltanti (Amministrazioni centrali e sub centrali, Organismo di diritto pubblico, Impresa pubblica, soggetti titolari diritti speciali esclusivi, joint venture, Centrale di committenza, Amministrazioni aggiudicatrici, Enti aggiudicatori, Stazione appaltante qualificata).

Pertanto, le Società pubbliche saranno tenute all'applicazione del *“Codice”* se rientranti nelle definizioni ivi contenute, mentre, specificatamente per le Società *“in house”*, come disposto dall'art. 16, comma 7, del Dlgs. n. 175/2016 (Tusp), *“le Società di cui al presente articolo (Società “in house”) sono tenute all'acquisto di lavori, beni e servizi secondo la disciplina di cui al Decreto legislativo n. 50 del 2016”* (ora Dlgs. n. 36/2023).

Tracciabilità flussi finanziari (Cig)

Dal 7 settembre 2010 è in vigore la Legge n. 136/2010, rubricata “*Piano straordinario contro le mafie, nonché delega al Governo in materia di normativa antimafia*” e ridefinita in gergo giornalistico “*Legge Antimafia*”, la quale impone la tracciabilità di tutti i flussi finanziari relativi a commesse pubbliche, con lo scopo di contrastare le infiltrazioni mafiose negli appalti. Infatti, da tale data tutti i movimenti finanziari, sia in entrata che in uscita, relativi a commesse e finanziamenti pubblici, dovranno essere gestiti tramite conti correnti cosiddetti “*dedicati*”.

Più nel dettaglio, il comma 1, dell’art. 3, della Legge n. 136/2010, prevede che, “*per assicurare la tracciabilità dei flussi finanziari finalizzata a prevenire infiltrazioni criminali, gli appaltatori, i subappaltatori e i subcontraenti della filiera delle imprese nonché i concessionari di finanziamenti pubblici anche europei a qualsiasi titolo interessati ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici devono utilizzare uno o più conti correnti bancari o postali, accesi presso Banche o presso la Società Poste italiane Spa, dedicati, anche non in via esclusiva, fermo restando quanto previsto dal comma 5, alle commesse pubbliche. Tutti i movimenti finanziari relativi ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici nonché alla gestione dei finanziamenti di cui al primo periodo devono essere registrati sui conti correnti dedicati e, salvo quanto previsto al comma 3, devono essere effettuati esclusivamente tramite lo strumento del bonifico bancario o postale, ovvero con altri strumenti di incasso o di pagamento idonei a consentire la piena tracciabilità delle operazioni*”.

Lo scopo della norma è quello di garantire la completa trasparenza in merito all’impiego di capitali a carico della finanza pubblica, tramite la tracciabilità di tutti i passaggi relativi all’utilizzo di dette somme.

Sotto l’aspetto oggettivo, i pagamenti da ricomprendere nel perimetro della norma sono quelli relativi a corrispettivi riconosciuti dalle “*stazioni appaltanti*” a seguito di esecuzione di contratti per lavori, servizi o forniture pubblici.

Conseguentemente, l’art. 3 della Legge n. 136/10, si applica alle stazioni appaltanti, come definite dal nuovo codice dei contratti Dlgs. 36/2023, tra cui le società in house, come espressamente previsto dall’art. 16, comma 7, del Dlgs. n. 175/20216.

In virtù di tale assunto, le società in house, nonché le società pubbliche tenute all’applicazione del codice dei contratti, sono tenute all’applicazione delle disposizioni in materia di tracciabilità dei flussi finanziari e, quindi, soggette all’obbligo di indicare negli strumenti di pagamento relativi ad ogni transazione, effettuata dalla stazione appaltante e dagli altri soggetti tenuti al rispetto di tale obbligo, il codice identificativo di gara (Cig), attribuito dall’Autorità su richiesta della stazione appaltante e, qualora sia obbligatorio ai sensi dell’art. 11, della Legge n. 3/03, il Codice unico di progetto (Cup).

Normativa in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza da parte delle Società pubbliche

In tema di trasparenza, l’art. 2-bis del Dlgs. n. 33/2013 disciplina l’ambito di applicazione delle disposizioni dell’intero Decreto in materia di Trasparenza.

Nel dettaglio, la disposizione prevede che “*la medesima disciplina prevista per le Pubbliche Amministrazioni di cui al comma 1 si applica anche, in quanto compatibile: .. b) alle Società in controllo pubblico come definite dall’art. 2, comma 1, lett. m), del Decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175*”.

Mentre, con riferimento alle misure di prevenzione della corruzione diverse dalla Trasparenza, l’art. 41 del Dlgs. n. 97/2016, aggiungendo il comma 2-bis all’art. 1 della Legge n. 190/2012, prevede che tanto le Pubbliche Amministrazioni quanto gli “*altri soggetti di cui all’art. 2-bis, comma 2, del Dlgs. n. 33 del 2013*” siano destinatari delle indicazioni contenute nel “*PnA*” (del quale è la legge stessa a definire la natura di atto di indirizzo), ma secondo

un regime differenziato: mentre le prime sono tenute ad adottare un vero e proprio “*Ptpc*”, i secondi devono adottare “*misure integrative di quelle adottate ai sensi del Decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231*”.

Pertanto, come riportato anche nelle Linee-guida Anac approvate con la Delibera n. 1134/2017 (“*Nuove Linee guida per l’attuazione della normativa in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza da parte delle Società e degli Enti di diritto privato controllati e partecipati dalle Pubbliche Amministrazioni e degli Enti pubblici economici*”, le Società “*in house*” e comunque tutte le Società in controllo pubblico, considerato il peculiare rapporto di controllo con le Amministrazioni di appartenenza, sono tenute ad applicare la normativa in materia di Anticorruzione e Trasparenza, come sopra indicato.

Rapporto con gli Enti Locali soci e controlli

Il Sistema di controllo che gli Enti Locali sono tenuti ad adottare nei confronti dei propri Organismi partecipati si articola in diverse disposizioni del Dlgs. n. 267/00 (Tuel) di seguito elencate:

- art. 49: è necessario il parere di regolarità contabile del Responsabile di Ragioneria sugli atti che comportino riflessi diretti e indiretti sulla situazione economico-finanziaria e patrimoniale dell’Ente;
- art. 147: il controllo interno verifica l’efficacia, efficienza ed economicità degli Organismi gestionali esterni ed il controllo della qualità dei servizi erogati;
- art. 147-quater: il controllo da parte dell’Ente Locale (obbligatorio solo per i Comuni sopra 15.000 abitanti) sulle Società partecipate non quotate si articola in: 1) controllo preventivo: definizione obiettivi gestionali della società, come da art. 170, comma 6 Tuel, + sistema informativo; 2) monitoraggio periodico sull’andamento della società per opportune azioni correttive; 3) bilancio consolidato (come disciplinato dal Dlgs. n. 118/2011) che rileva i risultati complessivi della gestione dell’Ente e della Società;
- art. 147-quinquies: il controllo sugli equilibri finanziari, sotto la direzione del Responsabile dei Servizi finanziari e la vigilanza dell’Organo di revisione, implica anche la valutazione degli effetti dell’andamento economico-finanziario degli Organismi gestionali esterni (obbligatorio solo per i Comuni sopra 15.000 abitanti);
- art. 148-bis: il controllo della Corte dei conti accerta che i rendiconti degli Enti Locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate che gestiscono spl o servizi strumentali;
- art. 239: l’Organo di revisione dell’Ente Locali emana pareri in materia di modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o partecipazione ad Organismi esterni;
- art. 243, comma 3-bis: i contratti di servizio, stipulati dagli Enti Locali con le società controllate, con esclusione di quelle quotate in borsa, devono contenere apposite clausole volte a prevedere, ove si verificano condizioni di deficitarietà strutturale, la riduzione delle spese di personale delle Società medesime, anche in applicazione di quanto previsto dall’art. 18, comma 2-bis, del Dl. n. 112/2008.

Bilanci, contabilità, e “Relazione sul governo societario”

L'art. 6 del Tusp, rubricato "*Principi fondamentali sull'organizzazione e sulla gestione delle Società a controllo pubblico*", dispone che "*1. Le Società a controllo pubblico, che svolgano attività economiche protette da diritti speciali o esclusivi, insieme con altre attività svolte in regime di economia di mercato, in deroga all'obbligo di separazione societaria previsto dal [comma 2-bis dell'art. 8 della Legge 10 ottobre 1990, n. 287](#), adottano sistemi di contabilità separata per le attività oggetto di diritti speciali o esclusivi e per ciascuna attività. 2. Le Società a controllo pubblico predispongono specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale e ne informano l'Assemblea nell'ambito della relazione di cui al comma 4. 3. Fatte salve le funzioni degli Organi di controllo previsti a norma di legge e di statuto, le Società a controllo pubblico valutano l'opportunità di integrare, in considerazione delle dimensioni e delle caratteristiche organizzative nonché dell'attività svolta, gli strumenti di governo societario con i seguenti: a) regolamenti interni volti a garantire la conformità dell'attività della società alle norme di tutela della concorrenza, comprese quelle in materia di concorrenza sleale, nonché alle norme di tutela della proprietà industriale o intellettuale; b) un ufficio di controllo interno strutturato secondo criteri di adeguatezza rispetto alla dimensione e alla complessità dell'impresa sociale, che collabora con l'organo di controllo statutario, riscontrando tempestivamente le richieste da questo provenienti, e trasmette periodicamente all'organo di controllo statutario relazioni sulla regolarità e l'efficienza della gestione; c) codici di condotta propri, o adesione a codici di condotta collettivi aventi a oggetto la disciplina dei comportamenti imprenditoriali nei confronti di consumatori, utenti, dipendenti e collaboratori, nonché altri portatori di legittimi interessi coinvolti nell'attività della società; d) programmi di responsabilità sociale d'impresa, in conformità alle raccomandazioni della Commissione dell'Unione europea. 4. Gli strumenti eventualmente adottati ai sensi del comma 3 sono indicati nella relazione sul governo societario che le società controllate predispongono annualmente, a chiusura dell'esercizio sociale e pubblicano contestualmente al bilancio d'esercizio. 5. Qualora le Società a controllo pubblico non integrino gli strumenti di governo societario con quelli di cui al comma 3, danno conto delle ragioni all'interno della relazione di cui al comma 4*".

Quindi, in estrema sintesi, le Società a controllo pubblico devono:

- adottare un sistema di contabilità separata se gestiscono contemporaneamente servizi su libero mercato e servizi su privativa pubblica;
- predisporre "*specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale*";
- valutare l'integrazione nei sistemi organizzativi aziendali di speciali presidi ("*strumenti di governo societario*");
- integrano nei documenti di bilancio di esercizio (documento separato da quelli civilisticamente obbligati, oppure Sezione aggiuntiva nella Relazione di gestione o nella Nota integrativa) la cosiddetta "*Relazione sul governo societario*".

Crisi d'impresa di società a partecipazione pubblica

Ai sensi dell'art. 14 del Tusp, "*le Società a partecipazione pubblica sono soggette alle disposizioni sul fallimento e sul concordato preventivo, nonché, ove ne ricorrano i presupposti, a quelle in materia di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza di cui al [Decreto legislativo 8 luglio 1999, n. 270](#), e al [Decreto-legge 23 dicembre 2003, n. 347](#), convertito con modificazioni dalla [Legge 18 febbraio 2004, n. 39](#)*". 2. Qualora emergano, nell'ambito dei programmi di valutazione del rischio di cui all'art. 6, comma 2, uno o più indicatori di crisi aziendale,

l'Organo amministrativo della Società a controllo pubblico adotta senza indugio i provvedimenti necessari al fine di prevenire l'aggravamento della crisi, di correggerne gli effetti ed eliminarne le cause, attraverso un idoneo piano di risanamento. 3. Quando si determini la situazione di cui al comma 2, la mancata adozione di provvedimenti adeguati, da parte dell'Organo amministrativo, costituisce grave irregolarità ai sensi dell'[art. 2409 del Codice civile](#). 4. Non costituisce provvedimento adeguato, ai sensi dei commi 1 e 2, la previsione di un ripianamento delle perdite da parte dell'Amministrazione o delle Amministrazioni pubbliche socie, anche se attuato in concomitanza a un aumento di capitale o ad un trasferimento straordinario di partecipazioni o al rilascio di garanzie o in qualsiasi altra forma giuridica, a meno che tale intervento sia accompagnato da un piano di ristrutturazione aziendale, dal quale risulti comprovata la sussistenza di concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte, approvato ai sensi del comma 2, anche in deroga al comma 5. 5. Le Amministrazioni di cui all'[art. 1, comma 3, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196](#), non possono, salvo quanto previsto dagli [artt. 2447 e 2482-ter del Codice civile](#), sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali. Sono in ogni caso consentiti i trasferimenti straordinari alle società di cui al primo periodo, a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, purché le misure indicate siano contemplate in un piano di risanamento, approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte dei conti con le modalità di cui all'articolo 5, che contempli il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni. Al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità, su richiesta della Amministrazione interessata, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti, possono essere autorizzati gli interventi di cui al primo periodo del presente comma. 6. Nei 5 anni successivi alla dichiarazione di fallimento di una Società a controllo pubblico titolare di affidamenti diretti, le Pubbliche Amministrazioni controllanti non possono costituire nuove Società, né acquisire o mantenere partecipazioni in società, qualora le stesse gestiscano i medesimi servizi di quella dichiarata fallita”.

Dunque, leggendo l'art. 14 del Tusp, le Società a partecipazione pubblica:

- in linea di principio posso fallire e ricorrere alle altre procedure concorsuali o preconcorsuali (vedi anche “Codice della crisi e dell’insolvenza” di cui al Dlgs. n. 14/2019;
- in caso di crisi aziendale, prima di (eventualmente) procedere ad applicare gli istituti del Dlgs. n. 14/2019, adempiere a quanto prescritto dal citato art. 14 del Tusp (elaborazione di un Piano di risanamento/ristrutturazione/rilancio, ecc., ovviamente se compatibile con la situazione contingente;
- soggiacere al “divieto di soccorso finanziario” posto a carico dell’Ente socio.

COMPLIANCE AZIENDE SPECIALI

Inquadramento giuridico dell’Azienda speciale

L’Azienda speciale, ai sensi dell’art. 114 del Dlgs. n. 267/00 (Tuel), “è Ente strumentale dell’Ente Locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio Statuto, approvato dal Consiglio comunale o

provinciale”, chiamato a svolgere un’attività di rilevanza imprenditoriale e appartenente alla classe degli Enti strumentali.

L’Azienda speciale (compresa quella consortile) integra un soggetto giuridico dotato di autonoma personalità giuridica, rispetto a quella dell’Ente Locale di emanazione, con un proprio statuto, che ne disciplina l’organizzazione ed il funzionamento, e dei propri Organi di governo.

Ciò ha permesso alla giurisprudenza prevalente di qualificare le Aziende speciali come “enti pubblici economici” (Sentenze Corte di Cassazione – Sezioni Unite - n. 12654/97 e n. 7639/98). Il Consiglio di Stato, nella Sentenza n. 4586/01, testualmente recita che *“l’Azienda speciale ha natura di Ente pubblico economico, strumentale, con autonomia imprenditoriale e, come tutti gli enti economici, con copertura dei costi corrispondente alla remunerazione dei fattori della produzione impiegati. L’Azienda speciale è istituzionalmente dipendente dall’Ente Locale ed è con esso legata da stretti vincoli - relativi alla formazione degli Organi, agli indirizzi, ai controlli e alla vigilanza - al punto da costituire elemento del sistema amministrativo facente capo all’Ente territoriale. La personalità giuridica non trasforma l’Azienda speciale in un soggetto privato, ma la configura solo come nuovo centro di imputazione di rapporti giuridici, distinto dal Comune e con propria autonomia decisionale”*.

Trattasi di un soggetto di diritto a sé stante, indipendente e diverso dall’Ente Locale che lo ha costituito, vale a dire uno strumento per la gestione di un servizio pubblico.

Obbligo di Tesoreria

Segnaliamo che il Dpr. n. 902/86 - “Approvazione del nuovo Regolamento delle Aziende di servizi dipendenti dagli Enti Locali” introduceva nuove norme sulle Aziende speciali senza abrogare il Rd. n. 2578/25, anzi richiamandolo in alcuni articoli, tra cui l’art. 48, secondo cui, *“quando ricorrano le condizioni previste dal comma 2 dell’art. 8 del Testo unico approvato con Rd. 15 ottobre 1925, n. 2578, il Servizio di Tesoreria o di cassa dell’Azienda è affidato dalla Commissione amministratrice ad un istituto di credito o ad un Consorzio di istituti di credito di cui all’art. 5 del Regio-decreto 12 marzo 1936, n. 375, e successive modificazioni, in base ad apposita convenzione ed a seguito di licitazione o trattativa privata. Fermo restando, per quanto riguarda i pagamenti, l’unicità del rapporto con il Tesoriere o cassiere, l’Azienda può avvalersi per l’esazione dei proventi anche dei servizi di conto corrente postale o di altri istituti bancari diversi da quello cui è affidato il Servizio di Tesoreria o di cassa, salvo l’obbligo di far affluire periodicamente sul conto di quest’ultimo le entrate riscosse”*.

Aggiungiamo che l’istituzione del “Sistema di Tesoreria unica” è avvenuta con la Legge n. 720/84; con tale provvedimento i tesorieri degli Enti e degli Organismi pubblici di cui alla Tabella A, allegata alla Legge, effettuano per conto degli enti stessi, le operazioni di incasso e pagamento a valere sulle contabilità speciali aperte presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato. Le Aziende speciali non sono espressamente citate nelle Tabelle allegate, indicanti i soggetti destinatari della Legge citata, ma rileviamo che sono citati *“Consorzi e associazioni fra regioni, province e comuni”* e *“Aziende regionalizzate, provincializzate e municipalizzate e aziende e consorzi fra Regioni, Province e Comuni per l’erogazione di servizi pubblici”*.

Considerato che il Rd. n. 2578/25 risulta attualmente in vigore, che l’art. 48, Dpr. n. 902/86, richiama il citato Rd. e che nell’art. 114, del Dlgs. n. 267/00, non si fa alcun riferimento alla gestione finanziaria dell’Azienda speciale, riteniamo

che debbano considerarsi ancora in vigore le norme che impongono alle Aziende speciali di avvalersi obbligatoriamente del Servizio di Tesoreria.

Ciò non toglie che, dal punto di vista amministrativo ed operativo, la gestione degli adempimenti contabili collegati al funzionamento del conto di Tesoreria, sia improntata a principi di semplificazione.

Regime fiscale

Le Aziende speciali adottano la contabilità economico-patrimoniale ed informano la propria attività a criteri di efficacia, efficienza ed economicità, ed hanno l'obbligo del pareggio di bilancio, da perseguire attraverso l'equilibrio dei costi e dei ricavi, compresi i trasferimenti.

Il bilancio d'esercizio deve essere depositato annualmente, entro il 31 maggio, presso la competente Cciaa; in proposito l'art. 114, comma 5-bis, del Dlgs. n. 267/00, dispone che *"le Aziende speciali e le Istituzioni si iscrivono e depositano i propri bilanci al Registro delle imprese o nel Repertorio delle notizie economico-amministrative della Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura del proprio territorio entro il 31 maggio di ciascun anno"*. Coordinatamente a quanto sopra, le Aziende speciali hanno anche l'obbligo di iscriversi al Registro imprese (art. 123 Tuel e art. 12 del Dpr. n. 581/95) e di comunicare tutte le variazioni delle informazioni iscritte entro 30 giorni dall'inizio dell'attività o dell'intervenuta variazione.

Relativamente all'aspetto fiscale, si rileva che l'Azienda speciale, avendo una personalità giuridica distinta da quella dell'Ente di appartenenza, ha una soggettività fiscale propria e deve dotarsi autonomamente di Partita Iva.

Le Aziende speciali sono assoggettate ad **Ires** secondo le regole ordinarie previste per le Società di capitali dal Tuir (artt. 76 e seguenti del Dpr. n. 917/86) e chiamate a redigere ed inviare all'Amministrazione finanziaria le Dichiarazioni fiscali in modo autonomo rispetto a quelle del Comune di riferimento. Infatti, le Aziende speciali ricadono, come tutti gli Enti pubblici economici, nella previsione di cui all'art. 73, comma 1, lett. b), del Tuir.

Ai fini **Irap**, ricordiamo che l'Imposta regionale è stata introdotta a decorrere dall'esercizio 1998 e ad essa sono soggetti, ai sensi di quanto riportato nell'art. 3, del Dlgs. n. 446/97, tra gli altri, sia le Società e gli Enti delle lett. a) e b), del comma 1, dell'art. 73 del Tuir, sia gli Enti pubblici e privati non commerciali, tra i quali anche gli Enti territoriali locali ricompresi alla lett. e-bis), del comma 1, del citato art. 3, del Decreto Irap.

Per quanto concerne la determinazione della base imponibile Irap, il disposto normativo distingue 2 gruppi di soggetti passivi:

- le Società e gli Enti, pubblici e privati, di cui alle lett. a) e b), del comma 1, dell'art. 73 del Tuir, che esercitano in via esclusiva o principale un'attività di natura commerciale;
- gli Enti non commerciali, pubblici e privati che, oltre all'attività istituzionale, esercitano o meno anche un'attività di natura commerciale, comunque non in via esclusiva o principale. In tale categoria di soggetti sono compresi, sia gli Enti privati della lett. c), comma 1, art. 73, Tuir, sia le Amministrazioni che gli Enti pubblici dell'art. 74, comma 1, Tuir.

Per i soggetti indicati nel primo gruppo, fra i quali rientrano le Aziende speciali, la determinazione dell'imponibile Irap viene effettuata sulla base del "metodo contabile" del "valore della produzione", disciplinato all'art. 5, del Dlgs. n. 446/97.

Ai fini Irap, le Aziende speciali devono osservare gli obblighi documentali e contabili ai quali sono tenuti ai fini delle Imposte sul reddito e sul valore aggiunto.

Riguardo all'**Iva**, l'Azienda speciale deve avere un'autonoma Partita Iva ed adempiere a tutti gli obblighi previsti dal Dpr. n. 633/72 (fatturazione, registrazione, liquidazione, versamento, dichiarazione, ecc.), con riguardo all'intera attività svolta, assoggettando all'Imposta le prestazioni di servizio e le cessioni di beni poste in essere quale autonomo soggetto d'imposta (Risoluzioni Agenzia Entrate n. 131/E e n. 135/E del 1999).

Nel caso fra le operazioni attive vi siano operazioni esenti, l'Iva sugli acquisti può essere detratta secondo le disposizioni dell'art. 19-bis, del Dpr. n. 633/72; in tal caso occorre valutare se sia anche il caso di optare sia per la dispensa da adempimenti per le operazioni esenti art. 36-bis, Dpr. n. 633/72), sia per la contabilità iva separata ai sensi dell'art. 36 del Dpr. n. 633/72 con il quale si determina il saldo iva distintamente per ogni attività esercitata.

Infine, facciamo presente che la natura di Ente strumentale delle Aziende speciali è stata sancita anche dal Dlgs. n. 118/11, in materia di armonizzazione dei sistemi contabili degli Enti Locali che, nel delineare il perimetro di consolidamento per il bilancio degli Enti con i propri Organismi partecipati, all'art. 11-ter definisce:

"1) Ente strumentale controllato di una Regione o di un Ente Locale di cui all'art. 2 del Dlgs. n. 267/00, l'Azienda o l'Ente, pubblico o privato, nei cui confronti la Regione o l'Ente Locale ha una delle seguenti condizioni:

- a) il possesso, diretto o indiretto, della maggioranza dei voti esercitabili nell'Ente o nell'Azienda;*
- b) il potere assegnato da legge, statuto o convenzione di nominare o rimuovere la maggioranza dei componenti degli Organi decisionali, competenti a definire le scelte strategiche e le politiche di Settore, nonché a decidere in ordine all'indirizzo, alla pianificazione ed alla programmazione dell'attività di un Ente o di un'Azienda;*
- c) la maggioranza, diretta o indiretta, dei diritti di voto nelle sedute degli Organi decisionali, competenti 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'Ente o dell'Azienda;*
- d) l'obbligo di ripianare i disavanzi, nei casi consentiti dalla legge, per percentuali superiori alla propria quota di partecipazione;*
- e) un'influenza dominante in virtù di contratti o clausole statutarie, nei casi in cui la legge consente tali contratti o clausole. I contratti di servizio pubblico e di concessione, stipulati con Enti o Aziende che svolgono prevalentemente l'attività oggetto di tali contratti, comportano l'esercizio di influenza dominante;*

2) Ente strumentale partecipato da una Regione o da un Ente Locale di cui all'art. 2 del Dlgs. n. 267/00, l'Azienda o l'Ente, pubblico o privato, nel quale la Regione o l'Ente Locale ha una partecipazione, in assenza delle condizioni di cui al comma 1".

Secondo il Principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato, Allegato n. 4/4 al Dlgs. n. 118/2011, "gli enti di cui all'articolo 1, comma 1, del presente decreto, redigono un bilancio consolidato che rappresenti in modo

veritiero e corretto la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall'ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate”.

Pertanto, “il termine **Gruppo amministrazione pubblica** comprende gli Enti e gli Organismi strumentali, le società controllate e partecipate da un'Amministrazione pubblica come definito dal presente Decreto”.

Inoltre, Arconet ha chiarito che, gli enti strumentali degli enti territoriali che adottano solo la contabilità economico-patrimoniale, a decorrere dal 2015, sono tenuti alla redazione:

- del budget economico;
- del rendiconto di cassa ai sensi dell'art. 2428, comma 2, del Codice civile;
- del prospetto della tassonomia se sono già soggetti alla rilevazione Siope.

Tra gli enti strumentali in contabilità economico patrimoniale sono comprese anche le aziende municipalizzate e le fondazioni che rispondono ai requisiti di cui all'art. 11-ter del Dlgs. n. 118/11.

In attuazione delle disposizioni di cui all'art. 13 della Legge n. 196/2009 e agli artt. 4 e 18 del Dlgs. n. 118/2011, il 12 maggio 2016 è stato emanato il Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze che ha definito le modalità di trasmissione alla *Bdap* dei bilanci e dei dati contabili delle Regioni, delle Province autonome di Trento e di Bolzano, degli enti locali e dei loro enti ed organismi strumentali.

Gli enti strumentali degli Enti territoriali in contabilità economico patrimoniale, sono tenuti alla trasmissione del budget economico e del bilancio di esercizio entro 30 giorni dall'approvazione.

Il nuovo Sistema “*Bdap – Bilanci Armonizzati*” nasce dall'esigenza del Ministero dell'Economia e delle Finanze di acquisire i bilanci armonizzati dagli enti, avvalendosi di un formato dati aperto per la rappresentazione dei dati, l'*XBRL* (*eXtensible Business Reporting Language*), secondo tassonomie standard che raccolgono le informazioni previste dalla normativa (Dlgs. n. 118/2011 e successive modifiche). Il nuovo sistema sarà predisposto al fine di acquisire le tre diverse tipologie di bilancio (preventivo, rendiconto di gestione e consolidato) in maniera graduale, partendo:

- per gli Enti in contabilità finanziaria, dall'acquisizione del bilancio di previsione 2016- 2018 e del bilancio di previsione 2017-2019, per poi passare all'acquisizione del rendiconto di gestione 2016 ed infine all'acquisizione del bilancio consolidato 2016;
- per gli Enti che adottano solo la contabilità economico-patrimoniale, dall'acquisizione del budget 2017, per poi passare all'acquisizione del bilancio di esercizio 2017.

In questa prima fase di attuazione della *Bdap*, nel rispetto di quanto previsto dal Dm. 12 maggio 2016, gli enti in contabilità economico patrimoniale non sono tenuti alla trasmissione del bilancio consolidato, fermo restando l'obbligo di predisporlo ed approvarlo se trattasi di Enti “*capogruppo*”.

Vincoli di finanza pubblica riguardanti le Aziende speciali

L'art. 1, comma 553, della Legge n. 147/2013, ha sostanzialmente previsto che le Aziende speciali e le Istituzioni partecipate dalle Amministrazioni locali che sono censite nell'Elenco Istat concorrono (a decorrere dal 2014) alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica nella seguente maniera: *“perseguendo la sana gestione dei servizi secondo criteri di economicità e di efficienza”*.

Ciò detto, vale precisare che da una lettura unitaria del comma 553 del citato art. 1 si desume che, per raggiungere la menzionata sana gestione dei servizi, gli Organismi partecipati *“de quibus”* sono tenuti a rispettare, se gerenti servizi pubblici locali, *“parametri standard dei costi e dei rendimenti”* previamente individuati, se invece esercenti servizi strumentali, *“parametri standard di riferimento [che] sono costituiti dai prezzi di mercato”*. Le misure di raffronto per le gestioni parallele della prima specie sono *“...costruiti nell'ambito della 'Banca-dati delle Amministrazioni pubbliche, di cui all'art. 13 della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, utilizzando le informazioni disponibili presso le Amministrazioni pubbliche”*.

La *“Legge di stabilità 2014”*, tra le misure sanzionatorie previste quale conseguenza di risultati di esercizio o saldi finanziari negativi, impone, a far data dal 2015, alle Pubbliche Amministrazioni locali (censite nell'elenco Istat) partecipanti in Aziende speciali e Istituzioni, l'allocazione nel proprio bilancio di previsione di un apposito Fondo vincolato di ammontare pari al risultato di esercizio o saldo finanziario negativo non immediatamente ripianato, riproporzionato alla propria quota di partecipazione (art. 1, commi 550, 551 e 552, della Legge n. 147/13).

Rispetto al contenuto dei citati commi, viene in rilievo che gli Enti Locali che hanno costituito Aziende speciali che hanno registrato un risultato di esercizio negativo, devono istituire nel proprio bilancio di previsione un apposito Fondo vincolato di ammontare pari alla perdita non immediatamente ripianata, riproporzionata alla propria quota di partecipazione. Ad essere interessati dalle disposizioni in questione sono gli strumenti di programmazione riferiti ad annualità successive al 2014, in conseguenza dei risultati di gestione degli Organismi partecipati relativi all'anno precedente alla programmazione stessa.

In virtù di quanto sopra asserito, l'Amministrazione locale, subito dopo l'approvazione del Bilancio (riferito all'anno X) dell'Azienda speciale che ha registrato una perdita, deve effettuare una variazione al proprio Bilancio di previsione relativo all'esercizio X + 1 per stanziare le provviste finanziarie per far fronte alla costituzione del Fondo in argomento, a meno che non opti (dopo attenta valutazione) per l'immediato ripiano del risultato di esercizio negativo con versamenti a fondo perduto, avendo in tal caso previamente inserito la previsione di spesa per siffatta operazione².

Ciò detto, rileva la circostanza per cui la gestione in perdita dell'Azienda in parola dovrebbe essere conosciuta a priori dall'Ente socio, in virtù del monitoraggio costante sugli Organismi partecipati da attivarsi per dar corso quantomeno al controllo sugli equilibri del proprio bilancio imposto dall'art. 147-*quinquies* del Dlgs. n. 267/00 (Tuel).

I commi 554 e 555 dell'art. 1 della Legge n. 147/2013, ciascuno secondo una propria scansione temporale, attribuiscono rilevanza (a fini sanzionatori) ai risultati di esercizio negativi conseguiti dalle Aziende speciali e dalle Istituzioni partecipate dalle Amministrazioni locali (censite nell'Elenco Istat) il cui valore della produzione è formato per più dell'80% da componenti positivi di reddito che derivano dalla gestione di affidamenti diretti di servizi.

Tecnicamente, il comma 554 appena citato prevede che, a decorrere dal 2015, i soggetti sopra descritti, qualora registrino 3 risultati di esercizio negativi consecutivi (gli ultimi 3 in ordine di tempo), devono procedere “... *alla riduzione del 30% del compenso dei componenti degli Organi di amministrazione*”.

Per inciso si sottolinea che allo stato di fatto la norma non ha efficacia, dal momento che all’Organo amministrativo delle Aziende speciali può essere corrisposto esclusivamente il rimborso spese e il gettone di presenza in ottemperanza al disposto di cui all’art. 6, comma 2, del Dl. n. 78/10, convertito con modificazioni dalla Legge n. 122/10.

A quanto sopra, si aggiunga che - sempre a decorrere dal 2015 - l’aver prodotto perdite per 2 esercizi consecutivi viene a rappresentare una “*giusta causa ai fini della revoca degli Amministratori*”.

Ciò detto, mette conto rilevare che, qualora le Amministrazioni locali controllanti approvino preventivamente un piano pluriennale di risanamento nel quale sia prevista la possibilità di conseguire risultati di esercizio negativi, codesti risultati, ai sensi dell’art. 1, comma 554, della “Legge di stabilità 2014”, non saranno considerate rilevanti ai fini dell’applicazione delle 2 prefate penalità (riduzione dei compensi e giusta causa di revoca).

Altra disposizione che pone attenzione ai risultati di esercizio negativi prodotti dalle Aziende Speciali e dalle Istituzioni partecipate dalle Amministrazioni locali (censite nell’Elenco Istat) è quella contenuta nel comma 555, la quale prescrive che, a decorrere dall’esercizio 2017, l’aver conseguito risultati di esercizio negativi per 4 dei 5 esercizi precedenti comporta la messa in liquidazione dei prefati Organismi. Laddove se ne ravvisino i presupposti, il Legislatore ha concesso un termine di 6 mesi, decorrente dalla data di approvazione del Bilancio dell’ultimo esercizio, per avviare la procedura di scioglimento. L’eventuale inerzia delle Amministrazioni controllanti comporta responsabilità erariale e la nullità dei successivi atti di gestione.

Obblighi e limitazioni in materia di personale

L’art. 1, comma 560, della Legge n. 147/13 (“*Legge di stabilità 2014*”) ha completamente sostituito il comma 5-bis, sopprimendo il periodo che estendeva alle Aziende speciali e alle Istituzioni la stessa disciplina in tema di vincoli alle assunzioni ed alla spesa di personale prevista per gli Enti Locali di riferimento.

Le modifiche sopra esposte, apportate all’art. 114 del Tuel, si sono accompagnate a quelle introdotte all’art. 18, comma 2-bis, del Dl. n. 112/08, prima dall’art. 1, comma 557 della Legge n. 147/13 (“*Legge di stabilità 2014*”) e poi dall’art. 4, comma 12-bis, del Dl. n. 66/14.

Ad oggi, il comma 2-bis, dell’art. 18 menzionato, prevede che “*le Aziende speciali e le Istituzioni si attengono al principio di riduzione dei costi del personale, attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale. A tal fine l’Ente controllante, con proprio atto di indirizzo, tenuto anche conto delle disposizioni che stabiliscono, a suo carico, divieti o limitazioni alle assunzioni di personale, definisce, per ciascuno dei soggetti di cui al precedente periodo, specifici criteri e modalità di attuazione del principio di contenimento dei costi del personale, tenendo conto del settore in cui ciascun soggetto opera. Le Aziende speciali e le Istituzioni adottano tali indirizzi con propri provvedimenti e, nel caso del contenimento degli oneri contrattuali, gli stessi vengono recepiti in sede di contrattazione di secondo livello. Le Aziende speciali e le Istituzioni che gestiscono Servizi socio-assistenziali ed educativi, scolastici e per l’infanzia, culturali e alla persona (ex Ipab) e le Farmacie sono escluse dai limiti di cui al*

precedente periodo, fermo restando l'obbligo di mantenere un livello dei costi del personale coerente rispetto alla quantità di servizi erogati. Per le Aziende speciali cosiddette multiservizi le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano qualora l'incidenza del fatturato dei servizi esclusi risulti superiore al 50% del totale del valore della produzione”.

Come meglio chiarito dalla Corte dei conti, Sezione Emilia-Romagna, con la Deliberazione n. 172/2014, dal raffronto tra la vecchia e la nuova formulazione della norma contenuta nell'art. 18, comma 2-bis, del Dl. n. 112/08, emerge che:

“a) i vincoli alle assunzioni e alle spese di personale previsti per le Amministrazioni di riferimento non sono più immediatamente e direttamente applicabili alle Aziende speciali, Istituzioni e Società a partecipazione pubblica;

b) i predetti Organismi sono tenuti a rispettare il principio di riduzione dei costi del personale, da perseguire attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di personale;

c) il perseguimento di tale obiettivo viene assicurato mediante l'adozione da parte dell'Amministrazione di riferimento di un proprio atto di indirizzo che definisce, per ciascuno degli Organismi indicati sub a), specifici criteri e modalità di attuazione i cui contenuti vengono recepiti in propri provvedimenti da parte degli stessi soggetti destinatari dell'atto di indirizzo;

d) le Aziende speciali e le Istituzioni che gestiscono Servizi socio-assistenziali ed educativi, scolastici e per l'infanzia, culturali ed alla persona (ex Ipab) e le Farmacie, pur essendo escluse dai predetti limiti, sono comunque tenute a rispettare l'obbligo di mantenere un livello di costi per il personale coerente con la quantità dei servizi erogati”.

Da ciò ne consegue che in presenza di “Aziende speciali e (...) Istituzioni che gestiscono Servizi socio-assistenziali ed educativi, scolastici e per l'infanzia, culturali e alla persona (ex Ipab) e le Farmacie”, l'Ente controllante non è tenuto all'emanazione dell'atto di indirizzo contenente criteri e modalità per dar corso alla riduzione del costo del lavoro degli stessi Organismi partecipati. Per questi soggetti ad oggi è previsto soltanto l'obbligo di mantenere un livello dei costi del personale coerente alla quantità di servizi erogati.

Di talché, le entità in parola sono esonerate in relazione agli obblighi di contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni di unità lavorative che invece sono posti a carico delle loro consorelle che gestiscono gli altri servizi pubblici locali. Queste ultime, infatti, sono tenute a recepire, con proprio provvedimento interno, il suddetto atto di indirizzo all'uopo emanato dall'Ente Locale di riferimento.

Inoltre, l'art. 3, comma 5, del Dl. n. 90/14, ha contemporaneamente abrogato l'art. 76, comma 7, del Dl. n. 112/08, e disposto che “le Amministrazioni di cui al presente comma coordinano le politiche assunzionali dei soggetti di cui all'art. 18, comma 2-bis, del citato Dl. n. 112/08 al fine di garantire anche per i medesimi soggetti una graduale riduzione della percentuale tra spese di personale e spese correnti, fermo restando quanto previsto dal medesimo art. 18, comma 2-bis, come da ultimo modificato dal comma 5-quinquies del presente articolo”.

Alla luce del suddetto intervento normativo, a seguito dell'abrogazione del comma 7, dell'art. 76, del Dl. n. 112/08, l'Ente non deve più consolidare nella propria spesa di personale anche la quota relativa al personale occupato presso Organismi partecipati (Società, Aziende speciali, Istituzioni), mentre deve coordinare le politiche assunzionali dei suddetti soggetti, affinché gli stessi procedano ad una graduale riduzione della percentuale tra spese di personale e spese correnti.

L'appartenenza dell'Azienda speciale alla categoria degli Enti pubblici economici (Sentenza Corte di Cassazione – Sezioni Unite- 15 dicembre 1997, n. 12654) comporta, oltre all'iscrizione nel Registro delle imprese, l'assoggettività alla disciplina di diritto privato per quanto attiene al profilo dell'impresa e per i rapporti di lavoro dei dipendenti (Sentenza Tar Liguria, II, 24 maggio 1995, n. 272). Ne deriva che i contratti collettivi di lavoro non sono necessariamente quelli del Settore pubblico, ma quelli stabiliti dalle parti in riferimento al Settore merceologico di appartenenza.

Analogamente, l'azienda speciale, rivestendo la natura di ente pubblico economico, non è soggetta alla regolamentazione contenuta nel Dlgs. n. 165/01 (Testo Unico del Pubblico Impiego). Da ciò ne consegue che l'Azienda Speciale, a differenza della Asp, non è tenuta alla costituzione del Fondo risorse decentrate ai fini dell'erogazione della produttività, secondo le norme del Ccnl Enti Locali, ma procederà con la contrattazione aziendale di secondo livello.

“Split payment” Iva passivo

Il meccanismo della “scissione dei pagamenti” (c.d. “split payment”) è stato introdotto dall'art. 1, comma 629, lett. b), della Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (“Legge di stabilità 2015”), con decorrenza 1° gennaio 2015, inserendo nel Dpr. n. 633/72, il nuovo art. 17-ter³.

I primi chiarimenti interpretativi circa l'individuazione dell'ambito applicativo, sotto il profilo soggettivo, sono stati individuati dalla Circolare Mef n. 1/E del 9 febbraio 2015. Con essa, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che il meccanismo della scissione dei pagamenti si applica alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi di cui agli artt. 2 e 3 del Dpr. n. 633/72 effettuate, nel territorio dello Stato, nei confronti di Pubbliche Amministrazioni, e che in particolare la disciplina riguarda tutti gli acquisti effettuati dalle Pubbliche Amministrazioni individuate dalla norma, sia quelli effettuati in ambito non commerciale - ossia nella veste istituzionale - che quelli effettuati nell'esercizio di attività d'impresa.

Con la circolare n. 9/E del 7 maggio 2018 l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune indicazioni operative circa il funzionamento della disciplina dello “split payment”.

In particolare, dal 1° gennaio 2018, tutte le Aziende speciali e le Aziende pubbliche di servizi alla persona sono riconducibili nell'ambito soggettivo della “scissione dei pagamenti”, ancorché non siano tra le P.A. destinatarie della disciplina sulla fatturazione elettronica obbligatoria. È il caso di segnalare che l'estensione della disciplina sullo split payment anche alle aziende speciali risolve, peraltro, taluni dubbi circa la delimitazione della platea dei soggetti pubblici tenuti alla scissione dei pagamenti. Invero, le aziende speciali di cui al d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e le aziende pubbliche di servizi alla persona di cui alla legge n. 328 del 2000 e al d.lgs. n. 207 del 2001, nel sistema vigente dal 1° luglio al 31 dicembre 2017, erano ricondotte nell'ambito soggettivo della scissione dei pagamenti soltanto se

³Art. 17-ter, comma 1, Dpr. n. 633/1972: “Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli Enti pubblici territoriali e dei Consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art. 31 del Tuel, delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli Istituti universitari, delle Aziende sanitarie locali, degli Enti ospedalieri, degli Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli Enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza, per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia di Imposta sul valore aggiunto, l'Imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze”.

espressamente individuate nell'elenco Istat e, pertanto, risultavano essere anche destinatarie della disciplina sulla fatturazione elettronica obbligatoria di cui all'articolo 1, commi da 209 a 214, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Pertanto, anche le Aziende speciali sono soggette alla disciplina dello “split payment”.

Procedure per il pagamento delle fatture: verifica posizione fornitori presso “aquistinretepa”

L'art. 48-bis, comma 1, Dpr. n. 602/73 – “Disposizioni sui pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni” – prevede che “(....) le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del Dlgs. n. 165/01, e le Società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a 10.000 Euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'Agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo. (....)”.

Il Decreto Mef 18 gennaio 2008, n. 40 – “Modalità di attuazione dell'art. 48-bis del Dpr. n. 602/73, recante disposizioni in materia di pagamenti da parte delle Pubbliche Amministrazioni”, all'art. 1 definisce:

“- soggetti pubblici: le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del Dlgs. n. 165/01, e le Società a totale partecipazione pubblica;

- beneficiario: il destinatario di un pagamento, a qualunque titolo, di una somma superiore a Euro 10.000 da effettuarsi da parte dei soggetti pubblici;

- Agenti della riscossione: Equitalia Spa e le Società dalla stessa partecipate, ai sensi dell'art. 3, comma 7, del Dl. n. 203/05, (....)”. L'art. 6 del medesimo Decreto prevedeva che con Regolamento Mef doveva essere dettata la disciplina integrativa per consentire l'attuazione dell'art. 48-bis, comma 1, del Dpr. n. 602/73, anche nei confronti delle Società a prevalente partecipazione pubblica.

La successiva Circolare Mef 29 luglio 2008, n. 22, ha da subito specificato che, sulla base di quanto disposto dal Regolamento (il citato Decreto Mef n. 40/08), “le Società tenute a dare applicazione alla disciplina in discorso sono esclusivamente quelle a totale partecipazione pubblica diretta. Invero, l'esclusione dal novero dei soggetti pubblici di cui all'art. 1, comma 1, lett. a), del Regolamento, delle Società indirettamente partecipate dallo Stato appare rispettosa di una corretta lettura dell'art. 48-bis, che fa genericamente riferimento alle Società a totale partecipazione pubblica, senza nulla specificare in ordine alle partecipazioni indirette. Infatti, il Legislatore, laddove ha voluto espressamente includere le partecipazioni indirette nell'ambito di applicazione delle disposizioni introdotte nell'ordinamento, si è pronunciato in modo esplicito e chiaro (ad esempio: art. 1 del Dl. n. 351/01, convertito con modificazioni dalla Legge n. 410/01, e, con riferimento alle Società partecipate da Enti Locali, art. 1, comma 729, della Legge n. 296/06 – Finanziaria 2007)”.

Da ultimo, la Circolare Mef 21 marzo 2018, n. 13, ha chiarito che “tutte le amministrazioni pubbliche, statali o meno, e gli enti pubblici, anche economici, siano tenuti a dare seguito e rispettare la disciplina recata dall'art. 48-bis del Dpr. n. 602/1973 e dal relativo regolamento di attuazione adottato con il Dm. n. 40/2008. Siffatta conclusione permette, altresì, di sciogliere i dubbi profilati nei confronti delle Aziende speciali, anche consortili, e delle altre Aziende

pubbliche in considerazione della loro riconducibilità nell'ambito degli Enti pubblici (Consiglio di Stato, Sezione IV, Sentenza n. 820 del 20 febbraio 2014; Autorità nazionale Anticorruzione-Anac, orientamento n. 15/2015/AC del 30 aprile 2015), indipendentemente dal fatto che le stesse siano qualificate come enti pubblici economici o meno, rientrando egualmente nell'obbligo di effettuare, ricorrendone gli altri presupposti, la verifica contemplata dall'art. 48-bis del Dpr. n. 602/1973".

Pertanto, anche le Aziende speciali, in quanto Enti pubblici economici, sono tenute ad effettuare le verifiche di cui all'art. 48-bis citato.

Procedure per il pagamento fatture: Durc

Attualmente la disciplina del Durc è regolata da diversi provvedimenti legislativi ([DL. n. 210/2002](#); [Legge n. 266/2002](#), [Dlgs. n. 276/2003](#); [Dlgs. n. 81/2008](#); [Legge n. 98/2013](#); [art.4 DL. n. 34/2014](#); [Dlgs. n. 36/2023](#), etc.) e, in particolar modo, dal [Decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali 30 gennaio 2015](#), in forza del quale è stata riformata la relativa disciplina regolamentare e introdotta la procedura telematica di rilascio on line del Durc.

I soggetti tenuti all'applicazione del Codice dei contratti pubblici devono verificare che i contraenti siano in regola con i requisiti di cui agli artt. 94 e 95 del Dlgs. n. 36/2023.

In particolare, il comma 6 dell'art. 94 citato prevede che debba essere verificata la regolarità del versamento dei contributi previdenziali.

L'art. 31, comma 4, del DL. n. 69/2013 convertito con Legge n. 98/2013 specifica in quali altre fasi deve essere richiesto il Documento unico di regolarità contributiva (oltre a quella dell'affidamento come sopra indicata) indicando in particolare:

- il pagamento degli stati di avanzamento dei lavori o delle prestazioni relative a servizi e forniture;
- il certificato di collaudo, il certificato di regolare esecuzione, il certificato di verifica di conformità, l'attestazione di regolare esecuzione, e il pagamento del saldo finale.

In caso di Durc irregolare, dovrà essere attivata la procedura di intervento sostitutivo, come espressamente previsto dall'art. 11, comma 6, del Dlgs. n. 36/2023.

In virtù di tale assunto, anche le aziende speciali, in quanto tenute all'applicazione del "Codice dei contratti", sono tenute all'acquisizione diretta del Durc per le finalità indicate.

Tracciabilità flussi finanziari (Cig)

Dal 7 settembre 2010 è in vigore la Legge n. 136/2010, rubricata "Piano straordinario contro le mafie, nonché delega al Governo in materia di normativa antimafia" e ridefinita in gergo giornalistico "Legge Antimafia", la quale impone la tracciabilità di tutti i flussi finanziari relativi a commesse pubbliche, con lo scopo di contrastare le infiltrazioni mafiose negli appalti. Infatti, da tale data tutti i movimenti finanziari, sia in entrata che in uscita, relativi a commesse e finanziamenti pubblici, dovranno essere gestiti tramite conti correnti cosiddetti "dedicati".

Più nel dettaglio, il comma 1, dell'art. 3, della Legge n. 136/2010, prevede che, *“per assicurare la tracciabilità dei flussi finanziari finalizzata a prevenire infiltrazioni criminali, gli appaltatori, i subappaltatori e i subcontraenti della filiera delle imprese nonché i concessionari di finanziamenti pubblici anche europei a qualsiasi titolo interessati ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici devono utilizzare uno o più conti correnti bancari o postali, accesi presso Banche o presso la Società Poste italiane Spa, dedicati, anche non in via esclusiva, fermo restando quanto previsto dal comma 5, alle commesse pubbliche. Tutti i movimenti finanziari relativi ai lavori, ai servizi e alle forniture pubblici nonché alla gestione dei finanziamenti di cui al primo periodo devono essere registrati sui conti correnti dedicati e, salvo quanto previsto al comma 3, devono essere effettuati esclusivamente tramite lo strumento del bonifico bancario o postale, ovvero con altri strumenti di incasso o di pagamento idonei a consentire la piena tracciabilità delle operazioni”*.

Lo scopo della norma è quello di garantire la completa trasparenza in merito all'impiego di capitali a carico della finanza pubblica, tramite la tracciabilità di tutti i passaggi relativi all'utilizzo di dette somme.

Sotto l'aspetto oggettivo, i pagamenti da ricomprendere nel perimetro della norma sono quelli relativi a corrispettivi riconosciuti dalle *“stazioni appaltanti”* a seguito di esecuzione di contratti per lavori, servizi o forniture pubblici.

Conseguentemente, l'art. 3 della Legge n. 136/2010, si applica a tutte le stazioni appaltanti, come definite dal nuovo Codice dei contratti Dlgs. n. 36/2023.

In virtù di tale assunto, qualora le aziende speciali siano tenute all'applicazione del codice dei contratti, saranno tenute anche all'applicazione delle disposizioni in materia di tracciabilità dei flussi finanziari e, quindi, soggette all'obbligo di indicare negli strumenti di pagamento relativi ad ogni transazione, effettuata dalla stazione appaltante e dagli altri soggetti tenuti al rispetto di tale obbligo, il codice identificativo di gara (Cig), attribuito dall'Autorità su richiesta della stazione appaltante e, qualora sia obbligatorio ai sensi dell'art. 11, della Legge n. 3/03, il Codice unico di progetto (Cup).

Normativa in materia di prevenzione della corruzione e Trasparenza da parte delle Aziende speciali

In tema di trasparenza, l'art. 2-bis del Dlgs. n. 33/2013 disciplina l'ambito di applicazione delle disposizioni dell'intero Decreto in materia di Trasparenza.

In particolare, il comma 2 della disposizione prevede che *“la medesima disciplina prevista per le pubbliche amministrazioni di cui al comma 1 si applica anche, in quanto compatibile: .. a) agli Enti pubblici economici e agli Ordini professionali”*.

Mentre, con riferimento alle misure di prevenzione della corruzione diverse dalla Trasparenza, l'art. 41 del Dlgs. n. 97/2016, aggiungendo il comma 2-bis all'art. 1 della Legge n. 190/2012, prevede che tanto le Pubbliche Amministrazioni quanto gli *“altri soggetti di cui all'articolo 2-bis, comma 2, del d.lgs. n. 33 del 2013”* siano destinatari delle indicazioni contenute nel *“PnA”* (del quale è la legge stessa a definire la natura di atto di indirizzo), ma secondo un regime differenziato: mentre le prime sono tenute ad adottare un vero e proprio *“Ptpc”*, i secondi devono adottare *“misure integrative di quelle adottate ai sensi del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231”*.

Pertanto, come riportato anche nelle Linee-guida Anac approvate con la Delibera n. 1134/2017 (*“Nuove Linee guida per l'attuazione della normativa in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza da parte delle Società e degli Enti di diritto privato controllati e partecipati dalle Pubbliche Amministrazioni e degli Enti pubblici economici”*), le

Aziende speciali, in quanto enti pubblici economici, considerato il peculiare rapporto di controllo con le Amministrazioni di appartenenza, sono tenute ad applicare la normativa in materia di Anticorruzione e Trasparenza, come sopra indicato.

Sono stati applicati:

- le statuizioni dell'art. 170 co. 6 del D.Lgs. 267/00
- l'art. 147-quater del D.Lgs. 267/00, come introdotto dal D.L. 10 ottobre 2012, n.174, convertito nella legge 7 dicembre 2012, n.213, che istituisce il bilancio consolidato per gli Enti Locali;
- l'art. 11-bis del D.lgs 118/2011 e smi, che prevede la redazione da parte dell'Ente Locale di un bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate, secondo le modalità ed i criteri individuati nel principio applicato del bilancio consolidato di cui all'allegato n. 4/4 al decreto;
- le statuizioni dell'art. 6 del D.lgs 175/2016 sulla gestione del rischio di crisi aziendale;
- il controllo manageriale e amministrativo sul contratto di servizio di Vittoria Mercati srl;
- il controllo ex post: strategico, operativo, finanziario e contabile;
- l'attività di reporting sul controllo sugli obiettivi strategici e operativi e degli adempimenti in tema di anticorruzione, trasparenza, appalti e affidamenti.

Per una valutazione esaustiva del quadro amministrativo delle società a partecipazione pubblica dell'Ente, vengono richiamati i seguenti atti:

- Deliberazione di Consiglio Comunale n.185 del 4.10.2017 – Revisione straordinaria partecipate del comune di Vittoria;
- Deliberazione di Giunta Comunale n.34/2018 – Nuovo Regolamento del controllo analogo delle società partecipate del Comune di Vittoria; Delibera n. 50/2018 di Consiglio Comunale;
- Deliberazione di Giunta Comunale n. 35/2018 - Piano di controllo delle Società partecipate del comune di Vittoria Anno 2018;
- Deliberazione della Commissione Straordinaria con i poteri del Consiglio Comunale n. 2/2019 ed i relativi allegati inviati alla Corte dei Conti ed al MEF (Revisione Ordinaria Società Partecipate 2018);
- Deliberazione della Commissione straordinaria con i poteri del C.C. n. 4/2020 e relativi allegati, nonché la relazione annuale di controllo n. 63PFB/2020, inviati alla Corte dei Conti e al MEF (Revisione ordinaria Società partecipate 2019);
- Deliberazione della Commissione straordinaria con i poteri del C.C. n. 02/2021 e relativi allegati, nonché la relazione annuale di controllo prot. 009/PFB/2021, inviati alla Corte dei Conti e al MEF (Revisione ordinaria Società partecipate 2020);
- Delibera del C.C. n. 23/2022 e relativi allegati, nonché la relazione annuale di controllo prot. 688/PFB-2021, inviati alla Corte dei Conti e al MEF (Revisione ordinaria società partecipate 2021);
- Delibera C.C. n. 136/2022 e relativi allegati, nonché la relazione annuale di controllo prot. 792/PFB, inviati alla Corte dei Conti e al MEF (Revisione ordinaria partecipate 2022);
- Delibera G.C. n. 180 del 18.05.2023 *“Piano di controllo delle Società Partecipate del Comune di Vittoria 2023-2025”*;
- Delibera G.C. n. 449 del 21.10.2023 *“Società partecipate: definizione degli indirizzi in materia di spesa di funzionamento ex art.19, D.Lgs.19.08.2016 n.175”*

ELENCO PARTECIPAZIONI QUADRO SINTETICO

Denominazione	Quota posseduta	Azione proposta	Stato attuale
ATO RAGUSA AMBIENTE SPA in liquidazione	18,2	Mantenere	In Liquidazione
S.R.R. Società Consortile	17,8	Mantenere	Attiva
Consorzio Infomercati	3,14	Mantenere sino al completamento delle procedure di liquidazione in atto.	In liquidazione
AMIU Azienda Speciale in liquidazione	100	Mantenere sino al completamento della procedura di liquidazione	In liquidazione
A.M.F.M AZ. SPECIALE EMAIA in liquidazione - delibera c.c 175/2017	100	Mantenere sino al completamento della procedura di liquidazione	In liquidazione
VITTORIA MERCATI SRL	100	Mantenere	Attiva
SOGEVI SRL	10,69	Mantenere sino al completamento della procedura di chiusura -	Procedura di chiusura per raggiungimento scopi sociali – Decreto MISE 5.9.2019 e nota MISE prot. 379889 del 30.10.2019
SOSVI SRL	1	Mantenere	Attiva
ATI – Assemblea Territoriale idrica	19,49	Mantenere	Attiva
ATO idrico in liquidazione	17,25	Mantenere	In liquidazione
GAC Unicità del Golfo di Gela	1	Sollecito convocazione assemblea dei soci per presa d'atto volontà di recesso del Comune di Vittoria	Non operativa
GAC Ibleo	33	Chiusura e successiva cancellazione, previa verifica di eventuale contenzioso in essere	Non operativa
GAL Valli del Golfo S.C.A.R.L.	20	Mantenere DDG approvazione PAL n.473 del 12.03.2020	Attiva
Iblea Acque SpA	19,78	Nuova Società di gestione del S.I.I. dell'ATO 4 Ragusa Del. C.C. n. 56/2022	Attiva
GAL Pesca del Sud Est Sicilia S.C.A.R.L.	9,09	Delibera C.C. n. 97 del 14.09.2023, approvazione Atto costitutivo e Statuto	Attiva

10. APPLICAZIONE ANNUALE DEL DISAVANZO

La gestione finanziaria annuale dell'Ente locale si conclude con un risultato finanziario finale complessivo denominato risultato di amministrazione. Il Rendiconto di gestione per l'anno 2023 del Comune di Vittoria si chiude con la rilevazione di un disavanzo di amministrazione di € 24.878.898,86.

La relazione di gestione del Rendiconto 2023, nel rispetto di quanto statuito dalla normativa vigente ed in particolare dal 13° correttivo ai principi contabili di cui all'allegato 4/2 – D.Lgs. 118/2011 – identifica specificatamente le diverse tipologie di disavanzo che caratterizzano il risultato di amministrazione 2023 del Comune di Vittoria nonché le modalità di ripiano e le singole quote di riferimento.

Il disavanzo si scompone nelle seguenti tipologie :

1) Disavanzo derivante dall'accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità

Con il d.l. 8 aprile 2013, n. 35, e normativa successiva, recante disposizioni volte a favorire il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti locali, lo Stato ha concesso risorse vincolate con obbligo di restituzione di quanto richiesto in un arco temporale determinato

L'accesso da parte degli enti locali a risorse liquide aggiuntive ha posto il problema della loro corretta imputazione contabile.

Con d.l. 19 giugno 2015, n. 78, convertito con modificazioni dalla l. 6 agosto 2015, n. 125, il legislatore ha stabilito che “ gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità [...] utilizzano la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione”.

La norma prevedeva la possibilità che l'accantonamento al fondo anticipazione finanziasse il fondo crediti di dubbia esigibilità, di fatto consentendo agli Enti locali di ridurre gli accantonamenti complessivi.

La Corte costituzionale, con sentenza n. 4/2020, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, c.6, del d.l. n. 78/2015. In seguito a questa sentenza, durante l'iter parlamentare di conversione in legge del d.l. n. 162/2019 è stato inserito l'art. 39-ter, rubricato “ Disciplina del fondo anticipazione di liquidità degli enti locali”, il quale al secondo comma ha previsto la possibilità di ripianare il peggioramento del disavanzo determinato dall'accantonamento al fondo anticipazioni di liquidità, a partire dal 2020, per un importo pari ogni anno all'ammontare dell'anticipazione rimborsata nel corso dell'esercizio di riferimento.

La Corte costituzionale, con sentenza n. 80/2021, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale anche dell'art. 39-ter, cc. 2 e 3, del d.l. n. 162/2019, rilevando che tali commi costituivano una rilevante deroga al normale regime di rientro dal disavanzo previsto dal Tuel, “ampliando indebitamente il deficit e prevedendo un'ulteriore dilazione del ripiano in tempi incompatibili con i principi di responsabilità del mandato elettivo e dell'equità intergenerazionale”.

Con il d.l. 25 maggio 2021, n.73, convertito dalla l. 23 luglio 2021, n. 106, l'art.52 dispone che "al fine di garantire il coordinamento della finanza pubblica, l'esercizio delle funzioni fondamentali e l'erogazione dei servizi pubblici essenziali da parte degli enti locali, in attuazione delle sentenze della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020 e n. 80 del 29 aprile 2021, l'eventuale maggiore disavanzo al 31 dicembre 2019 rispetto all'esercizio precedente, derivante dal riappostamento delle somme provenienti dalle anticipazioni di liquidità di cui al decreto-legge 8 aprile 2013, n.35, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 giugno 2013, n. 64, e al decreto-legge 24 aprile 2014, n.66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n.89, sterilizzate nel fondo anticipazione di liquidità, distinto dal fondo crediti di dubbia esigibilità, a decorrere dall'esercizio 2021 è ripianato in quote costanti entro il termine massimo di dieci anni, per un importo pari al predetto maggiore disavanzo, al netto delle anticipazioni rimborsate nel corso dell'esercizio 2020".

2) Disavanzo derivante dal passaggio al metodo di calcolo ordinario del fondo crediti di dubbia esigibilità

Un altro tipo di disavanzo, introdotto dall'art. 39-quater del d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito con modificazioni dalla l. 28 febbraio 2020, n.8, è quello derivante dalla variazione della metodologia di calcolo del fondo crediti di dubbia esigibilità nel 2019. Fino al 2018 gli enti avevano infatti la facoltà di utilizzare il metodo semplificato per la determinazione del Fcde. Questa modalità di calcolo era prevista dal d.m. 20 maggio 2015, il quale stabiliva che "in sede di rendiconto relativo all'esercizio 2015 e agli esercizi successivi, fino al 2018, la quota accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità può essere determinata per un importo non inferiore al seguente:

- + Fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione al 1° gennaio dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce
- gli utilizzi del fondo crediti di dubbia esigibilità effettuati per la cancellazione o lo stralcio dei crediti
- + l'importo definitivamente accantonato nel bilancio di previsione per il Fondo crediti di dubbia esigibilità, nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce".

A partire dal rendiconto per l'esercizio 2019 il Fcde va invece calcolato esclusivamente con il metodo ordinario, come disciplinato dall'allegato4/2 al d.lgs. n. 118/2011. Di conseguenza, questa variazione della tipologia di calcolo ha portato all'emersione di un disavanzo, il cui ripiano avviene ai sensi dell'art. 39-quater citato, in non più di quindici annualità, a decorrere dall'esercizio finanziario 2021

3) Disavanzo ai sensi dell'art. 188 del TUEL non derivante dalla gestione ordinaria 2022 che migliora rispetto al 2021, ma dall'effetto delle risorse vincolate e accantonate del risultato di amministrazione da recuperare nel triennio successivo.

Visti i punti del Decreto del Ministero dell'Economia e della Finanze di concerto con il Ministero dell'Interno del 7 settembre 2020 – dodicesimo correttivo al D.Lgs 118/2011:

9.11.7: ...

-....Gli enti che in sede di approvazione del bilancio presentano un disavanzo di amministrazione presunto descrivono nella Nota illustrativa le cause che hanno determinato tale risultato e gli interventi che si intende assumere al riguardo.

Nella Nota illustrativa possono essere individuati i maggiori accertamenti e/o i minori impegni che si prevede di registrare nel corso di ciascun esercizio in attuazione degli eventuali piani di rientro adottati. Tale indicazione consente annualmente di verificare il ripiano del disavanzo effettuato e di individuare l'eventuale ulteriore disavanzo che potrebbe formarsi nel corso di ciascun esercizio.

Gli enti che erano già in disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente illustrano altresì le attività svolte per il ripiano di tale disavanzo, segnalando se l'importo del disavanzo presunto al 31 dicembre è migliorato rispetto a quello risultante nell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello iscritto in via definitiva nel precedente bilancio di previsione alla voce "Disavanzo di amministrazione.

Nel caso in cui tale miglioramento non sia stato realizzato, la Nota integrativa indica l'importo del disavanzo applicato al precedente bilancio di previsione che non è stato ripianato, distinguendolo dall'eventuale ulteriore disavanzo presunto formatosi nel corso dell'esercizio, secondo le modalità previste dal paragrafo 9.2.27 del principio applicato della contabilità finanziaria (allegato 4/2)

....Pertanto, la nota integrativa descrive la composizione del risultato di amministrazione presunto individuato nell'allegato a) al bilancio di previsione (lettera E), se negativo e, per ciascuna componente del disavanzo, indica le modalità di ripiano definite in attuazione delle rispettive discipline e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione....

13.10.3 Gli enti in disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio descrivono nella Relazione sulla gestione le cause che hanno determinato tale risultato, gli interventi assunti in occasione dell'accertamento del disavanzo di amministrazione presunto o di successive rideterminazioni del disavanzo di amministrazione presunto, e le iniziative che si intende assumere a seguito dell'accertamento dell'importo definitivo del disavanzo. Gli enti che erano già in disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente illustrano altresì le attività svolte nel corso dell'esercizio per il ripiano di tale disavanzo, segnalando se l'importo del disavanzo al 31 dicembre è migliorato rispetto a quello risultante nell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello iscritto in via definitiva nel bilancio di previsione alla voce "Disavanzo di amministrazione.

Nel caso in cui tale miglioramento non sia stato realizzato, la Relazione sulla gestione indica l'importo del disavanzo applicato al bilancio di previsione (alla voce "Disavanzo di amministrazione) che non è stato ripianato, distinguendolo dall'eventuale importo dell'ulteriore disavanzo formatosi nel corso dell'esercizio, secondo le modalità previste dal paragrafo 9.2.26 del principio applicato della contabilità finanziaria (allegato 4/2).

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

discipline e l'importo da ripianare per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione in corso di gestione.

9.2.22 *Per il recupero della quota del disavanzo derivante da debito autorizzato e non contratto è iscritta in bilancio una apposta voce, distinta rispetto a quella riguardante il disavanzo derivante dalla gestione, denominata "Disavanzo derivante dal debito autorizzato e non contratto". A fronte di tale voce, in entrata è iscritto uno stanziamento di importo corrispondente riguardante le accensioni di prestiti, che sarà oggetto di accertamento in presenza di effettive esigenze di cassa.*

9.2.23 *È applicato al bilancio di previsione anche il disavanzo di amministrazione presunto accertato in occasione dell'approvazione del medesimo bilancio di previsione. A seguito dell'approvazione del rendiconto e dell'accertamento dell'importo definitivo del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, si provvede alle iniziative necessarie al ripiano del disavanzo definitivamente accertato. Nel rispetto del principio della prudenza, nelle more dell'approvazione del rendiconto della gestione, è applicato al bilancio di previsione in gestione anche l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione presunto accertato nel corso dell'esercizio, ad esempio in occasione dall'approvazione del rendiconto da parte della giunta regionale.*

9.2.24 *Il disavanzo di amministrazione può essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione in ogni caso non oltre la durata della consiliatura/legislatura regionale, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo. Ad esempio, se la consiliatura/legislatura regionale termina nel corso del secondo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il disavanzo di amministrazione deve essere ripianato entro tale secondo esercizio.*

9.2.25 *Nei casi in cui la legge prevede l'adozione di un piano di rientro per il ripiano pluriennale del disavanzo di amministrazione, la deliberazione che approva il piano di rientro contiene:*

- a) l'importo del disavanzo complessivo e l'importo del disavanzo oggetto del piano di rientro. Se approvato con riferimento ad un disavanzo di amministrazione presunto, il piano di rientro è aggiornato in occasione dell'approvazione del rendiconto;*
- b) l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo di amministrazione,*
- c) la descrizione delle iniziative che si prevede di assumere per recuperare il disavanzo. Ai fini del rientro possono essere utilizzate tutte le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale;*
- d) la durata del piano di rientro e l'importo della quota annuale del ripiano, individuati nel rispetto di quanto previsto dalle norme di legge che autorizzano il ripiano pluriennale. Le quote annuali del ripiano sono applicate al bilancio di previsione iscrivendole, prima delle spese, in ciascuno degli esercizi del bilancio;*
- e) l'individuazione puntuale, distintamente per ciascun esercizio, delle entrate e delle economie di spesa destinate al ripiano del disavanzo;*
- f) l'impegno formale di evitare la formazione di ogni ulteriore potenziale disavanzo.*

Il piano di rientro dal disavanzo è sottoposto al parere del collegio dei revisori.

Con periodicità almeno semestrale il presidente/sindaco trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro, con il parere del collegio dei revisori.

La relazione del primo semestre può essere allegata alla variazione di assestamento se approvata entro il termine previsto dall'art. 50, comma 1, del presente decreto per le regioni, le province autonome, e i loro organismi ed enti strumentali, e dall'art. 175, comma 8, del decreto legislativo n. 267 del 2000 per gli enti locali e i loro organismi ed enti strumentali.

La relazione di fine esercizio può essere inserita nella Relazione sulla gestione al rendiconto.

Il piano di rientro che individua puntualmente i maggiori accertamenti e/o i minori impegni che si prevede di registrare a seguito dell'attuazione del piano di rientro nel corso di ciascun esercizio, consente di verificare l'importo del disavanzo ripianato annualmente e di distinguere dall'eventuale ulteriore disavanzo che potrebbe formarsi nel corso di ciascun esercizio. Le informazioni necessarie per tale verifica possono essere riportate anche nella Nota integrativa al bilancio di previsione

Il piano di rientro non realizzato, in tutto o in parte, nel corso di un esercizio, che ha determinato il mancato ripiano, totale o parziale, del disavanzo previsto per tale esercizio, deve essere aggiornato nel rispetto dei limiti di durata del piano originale. Il piano è aggiornato con le stesse modalità previste per la sua approvazione. Il piano di rientro non aggiornato non è in condizione di svolgere la propria funzione e non può continuare ad autorizzare il ripiano pluriennale del disavanzo.

9.2.26 *Se in occasione dell'approvazione del rendiconto il disavanzo di amministrazione non è migliorato rispetto al disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello definitivamente iscritto alla voce "Disavanzo di amministrazione" del precedente bilancio di previsione per il medesimo esercizio, le quote del disavanzo applicate al bilancio e non recuperate sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio, mentre l'eventuale ulteriore disavanzo è ripianato dagli enti locali secondo le modalità previste dall'ultimo periodo dell'articolo 188, comma 1, del TUEL, non oltre la scadenza del piano di rientro in corso, e dalle Regioni negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura/legislatura regionale.*

A tal fine:

- a) è considerato ripianato il disavanzo applicato in via definitiva al bilancio di previsione per il quale, nel corso dell'esercizio, sono state pienamente realizzate le operazioni individuate nel relativo piano di rientro, per un importo pari ai maggiori accertamenti di entrata e ai minori impegni registrati nelle scritture contabili se puntualmente previsti nel piano di rientro (o nella Nota integrativa al bilancio di previsione). Ai fini della compilazione delle tabelle di cui al paragrafo 13.10.3 del principio applicato della programmazione (allegato 4/1), le quote del disavanzo ripianato sono attribuite alla componente del disavanzo cui il piano di rientro si riferisce;*
- b) il disavanzo non ripianato è pari alla differenza tra l'importo iscritto in via definitiva alla voce "Disavanzo di amministrazione" nel bilancio di previsione per l'esercizio cui il rendiconto si riferisce e il disavanzo ripianato di cui alla lettera a), salvo quanto previsto dal paragrafo 9.2.28;*
- c) l'ulteriore disavanzo è costituito dal nuovo disavanzo formatosi nel corso dell'esercizio, indicato come "Disavanzo dell'esercizio N" nei prospetti di cui al paragrafo 13.10.3 del principio applicato della programmazione.*

Nei casi in cui non è possibile verificare la realizzazione degli accertamenti di entrata e delle economie di spesa previsti nel piano di rientro, il disavanzo ripianato è pari alla riduzione del disavanzo rappresentato dalla lettera E dell'allegato al rendiconto concernente il risultato di amministrazione rispetto a quello della lettera E del rendiconto dell'esercizio precedente. Ai fini della compilazione delle tabelle di cui al paragrafo 13.10.3 del principio applicato della programmazione (allegato 4/1), le quote del disavanzo ripianato sono attribuite alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine di anzianità di formazione del disavanzo stesso. Al riguardo si rinvia all'esempio n. 13;

Ai fini del presente paragrafo e del successivo, le Regioni e le Province autonome verificano la riduzione del risultato di amministrazione rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente al netto delle rispettive quote del disavanzo da debito autorizzato e non contratto.

9.2.27 Anche con riferimento al disavanzo di amministrazione presunto, se non è migliorato rispetto al risultato di amministrazione dell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello iscritto alla voce "Disavanzo di amministrazione" del precedente bilancio di previsione per il medesimo esercizio, le quote del disavanzo applicate al bilancio e presumibilmente non recuperate sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione nel quale è stato determinato il risultato di amministrazione presunto, in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio, mentre l'eventuale ulteriore disavanzo presunto è ripianato dagli enti locali secondo le modalità previste dall'ultimo periodo dell'articolo 188, comma 1, del TUEL, non oltre la scadenza del piano di rientro in corso, e dalle Regioni negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura/legislatura regionale. Per le modalità di determinazione del disavanzo non ripianato e dell'ulteriore disavanzo si rinvia al precedente paragrafo. Nei casi in cui non è ancora possibile verificare la realizzazione degli accertamenti di entrata e delle economie di spesa previsti nel piano di rientro, il disavanzo ripianato è pari alla riduzione del disavanzo rappresentato dalla lettera E dell'allegato al bilancio concernente il risultato di amministrazione rispetto a quello della lettera E del rendiconto dell'esercizio precedente. Se il rendiconto dell'esercizio precedente non è ancora stato approvato si fa riferimento al rendiconto approvato in Giunta o a dati di preconsuntivo. Ai fini della compilazione delle tabelle di cui al paragrafo 9.11.7 del principio applicato della programmazione (allegato 4/1), le quote del disavanzo ripianato alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine di anzianità di formazione del disavanzo stesso. Al riguardo si rinvia all'esempio n. 13. .

9.2.28 Il disavanzo di amministrazione di un esercizio non applicato al bilancio e non ripianato a causa della tardiva approvazione del rendiconto o di una successiva rideterminazione del disavanzo già approvato, ad esempio a seguito di sentenza, è assimilabile al disavanzo non ripianato di cui alla lettera b) del paragrafo 9.2.26, ed è ripianato applicandolo per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione. Sono escluse dall'applicazione del principio le sentenze che comportano la formazione di nuove obbligazioni giuridiche per le quali non era possibile effettuare accantonamenti. È tardiva l'approvazione del rendiconto che non consente l'applicazione del disavanzo al bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato.

9.2.29 Il disavanzo di amministrazione applicato al bilancio e non ripianato nell'esercizio precedente a causa del mancato trasferimento di somme dovute da altri livelli di governo a seguito

di sentenze della Corte costituzionale o di sentenze esecutive di altre giurisdizioni può essere ripianato nei tre esercizi successivi, in quote costanti, con altre risorse dell'ente ovvero in ragione dell'esigibilità dei suddetti trasferimenti secondo il piano di erogazione delle somme comunicato formalmente dall'ente erogatore, anche mediante sottoscrizione di apposita intesa. In ogni caso resta fermo il termine dei tre esercizi per il ripiano del disavanzo, mentre non si applica il limite della durata della consiliatura/legislatura regionale.

9.2.30 Il disavanzo di amministrazione ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato al bilancio, determinato dall'anticipo delle attività previste nel piano di rientro e dalla registrazione dei maggiori accertamenti o dei minori impegni previsti nel bilancio negli esercizi successivi in attuazione del piano di rientro, può non essere applicato al bilancio degli esercizi successivi. Pertanto, gli enti che hanno approvato un piano di rientro che individua le attività da adottare annualmente e preveda i relativi maggiori accertamenti o minori impegni, alla fine di ciascun esercizio possono:

- a) quantificare il maggiore ripiano del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente rispetto a quello applicato in via definitiva al bilancio di previsione;
- b) verificare se tale maggiore ripiano è determinato dall'anticipo delle attività previste nel piano di rientro per gli anni successivi;
- c) ridurre il disavanzo da ripianare negli esercizi successivi per un importo pari al maggiore ripiano che rispetta la condizione di cui alla lettera b).

Nel caso in cui non sia possibile riferirlo ai piani di rientro, il maggiore ripiano del disavanzo è attribuito alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine di anzianità di formazione del disavanzo stesso, nei limiti delle quote previste nell'esercizio successivo e seguenti e restano ferme le modalità di ripiano previste nei piani di rientro, che termineranno prima del previsto.....

Modalità di rientro del disavanzo

Copertura nel triennio 2025-2027 e seguenti:

DISAVANZO	accantonamenti annuali			Esercizi successivi	
	2025	2026	2027		
Disavanzo da FAL	502.143,47	502.143,47	502.143,47	1.506.430,41	termina 31,12,2030
Disavanzo da FCDE	1.762.532,34	1.762.532,34	1.762.532,34	14.100.258,72	termina 31,12,2035
Disavanzo 2022	411.911,56				

11. PREVISIONI DI CASSA 2025

Le previsioni di cassa delle Entrate sono state quantificate con la partecipazione di tutti i Dirigenti competenti, in considerazione dell'accertamento preventivo di compatibilità di cui all'art.183, comma 8 del TUEL.

12. GARANZIE

L'amministrazione può legittimamente concedere delle garanzie, principali o sussidiarie, a favore di altri soggetti, sottoscrivendo i rispettivi documenti che vincolano l'ente nel tempo.

Non ci sono garanzie da segnalare

13. STRUMENTI FINANZIARI DERIVATI

Per "strumenti derivati" si intendono i prodotti offerti dal mercato creditizio il cui valore dipende dall'andamento di un'attività sottostante che può essere di natura finanziaria, come ad esempio i titoli azionari, i tassi di interesse o l'andamento dei cambi, oppure di natura reale, come nel caso di oro, petrolio, e così via. Le difficili problematiche di gestione connesse con l'avvenuta sottoscrizione di strumenti derivati sono emerse in seguito al progressivo diffondersi di questi strumenti atipici anche tra gli enti locali.

Regioni, province e comuni, infatti, hanno fatto ampio ricorso alla finanza derivata sia nella gestione del proprio debito che in fase di ristrutturazione dell'indebitamento.

In moltissimi casi si sono verificati effetti distorsivi sul bilancio. Le perdite emergenti ed il rischio di futuri esborsi di ammontare superiore a quello preventivabile, pur essendo insite nella natura stessa di questi prodotti finanziari atipici, non è stato, empre valutato in tutte le sue implicazioni.

Questo è il motivo per cui le operazioni di questa natura hanno incontrato un crescente livello elevata attenzione.

L'Ente non ha in essere contratti in strumenti finanziari derivati.

CONCLUSIONI

I documenti contabili sono stati predisposti attenendosi alle regole stabilite dalla normativa in vigore e sono coerenti con le “Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio” (D.Lgs.n.118/11), applicabili a questo esercizio. In particolare, il bilancio complessivo è in equilibrio e la scomposizione dello stesso nelle singole componenti rispecchia le prescrizioni di legge.

Gli stanziamenti di entrata, nel loro totale complessivo, corrispondono a quelli di spesa per l'intero triennio oggetto di programmazione.

La presente Nota integrativa, fornisce una chiave di lettura tecnica al quadro finanziario ed economico complessivo.

I fenomeni analizzati in questa relazione, infine, sono stati descritti con un approccio che li rendesse più comprensibili agli interlocutori, pubblici o privati, in possesso di una conoscenza, anche solo generica, sulla complessa realtà economica e finanziaria dell'ente locale.

Vittoria, _____

IL DIRIGENTE

Dott. Giuseppe Sulsenti