

ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI PUBBLICI

Relazione illustrativa

L'articolo 117, comma 3, della Costituzione, così come riformato dalla legge costituzionale n. 3 del 2001, prevede tra le materie rientranti nella potestà legislativa concorrente "l'armonizzazione dei bilanci pubblici". In relazione a detta materia lo Stato può stabilire solo i principi fondamentali entro cui le Regioni possono poi legiferare.

La legge 5 giugno 2003, n. 131 detta disposizioni per l'attuazione della riforma costituzionale.

In particolare il comma 3 dell'articolo 1 della citata legge prevede che: *"Nelle materie appartenenti alla legislazione concorrente, le Regioni esercitano la potestà legislativa nell'ambito dei principi fondamentali espressamente determinati dallo Stato o, in difetto, quali desumibili dalle leggi statali vigenti"*.

Il successivo comma 4 stabilisce poi che: *"In sede di prima applicazione, per orientare l'iniziativa legislativa dello Stato e delle Regioni fino all'entrata in vigore delle leggi con le quali il Parlamento definirà i nuovi principi fondamentali, il Governo è delegato ad adottare.....uno o più decreti legislativi meramente ricognitivi dei principi fondamentali che si traggono dalle leggi vigenti, nelle materie previste dall'articolo 117, terzo comma, della Costituzione, attenendosi....."*.

In forza delle citate disposizioni i previsti decreti legislativi sono destinati a contenere una serie di principi fondamentali da estrarre deduttivamente dalla vigente normativa di settore ed in riferimento ai quali le Regioni potranno esercitare la propria potestà legislativa concorrente.

È evidente la rilevanza della materia, oggetto dello schema di decreto, giacché soltanto l'armonizzazione dei bilanci pubblici consente alla Repubblica italiana l'adeguata conoscenza della situazione generale dei conti del settore pubblico, indispensabile per garantire gli equilibri della finanza pubblica e per assicurare il rispetto dei vincoli finanziari posti dai trattati di Maastricht e Amsterdam ed articolati nel Patto di stabilità.

Si conferma quindi l'essenzialità del Patto di stabilità interno, quale sistema di controllo e riduzione del disavanzo pubblico in vista del raggiungimento degli obiettivi di stabilizzazione della finanza pubblica imposto dai trattati.

Lo schema di decreto legislativo si articola in tre Capi e in trentadue articoli.

Il Capo I individua principi comuni sia ai bilanci regionali che ai bilanci degli Enti locali.

Il Capo II si riferisce, invece, ai bilanci delle Regioni.

Il Capo III riguarda i bilanci degli Enti locali.

Capo I

Principi per l'armonizzazione dei bilanci pubblici

I principi di questo Capo sono tratti dalla legge 289/2002 (articolo 29) e dal decreto legislativo 76/2000 (articolo 1).

L'articolo 1 dispone *l'ambito di applicazione* del decreto e dei principi fondamentali desunti in materia dalla legislazione vigente, definendo al contempo l'armonizzazione e le sue finalità di garanzia degli equilibri di finanza pubblica e di rispetto del Patto di stabilità e crescita.

In coerenza con le modifiche del titolo V della Costituzione, la finanza regionale e quella locale concorrono con quella statale al perseguimento dei predetti obiettivi e ne condividono le relative responsabilità.

E' stato riformulato il comma 2, in accoglimento del rilievo avanzato dalla Commissione parlamentare per le questioni regionali, dalla Commissione V della Camera, dalla Commissione I del Senato e dalla Conferenza Stato regioni, al fine di prevedere una clausola di salvaguardia specifica dell'autonomia delle Regioni a Statuto speciale e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, per assicurare il necessario coordinamento delle previsioni contenute nel provvedimento con le prerogative già riconosciute dagli statuti speciali e dalle relative norme di attuazione.

E' stato, infine, inserito un nuovo comma 3 diretto a delimitare l'ambito di applicazione del decreto nei confronti delle disposizioni che riguardano il sistema di codificazione delle operazioni degli incassi e dei pagamenti degli enti pubblici (SIOPE). Tale delimitazione, che ora costituisce oggetto di specifica previsione legislativa (art. 4 della legge n. 306 del 2004), è stata ritenuta opportuna dalla Commissione per le questioni regionali che ha evidenziato la necessità di chiarire che resta compito dello Stato garantire l'unità del patrimonio informativo soprattutto nella materia contabile. Di conseguenza si è provveduto a sopprimere il comma 3 dell'articolo 7, come per l'appunto richiesto anche dalla Commissione I del Senato e, in correlazione a tale stralcio, è stato espunto anche il comma 17 dell'articolo 20.

L'articolo 2 afferma l'esigenza di garantire l'unità economica della Repubblica, ribadendo al secondo comma l'impegno e la responsabilità comune per Stato, Regioni ed Enti locali, in vista della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica.

L'inserimento dello Stato tra i soggetti coinvolti nella corresponsabilità del Patto di stabilità, ritenuta implicita nella originaria formulazione anche alla luce di quanto disposto al primo comma, è stato effettuato in accoglimento di quanto richiesto dalla Commissione per le questioni regionali.

Il principio enunciato appare necessario in quanto rappresenta, contrariamente a quanto ritenuto dalla Conferenza Stato-Regioni, un obiettivo insito nell'armonizzazione dei bilanci pubblici.

Capo II

Principi per l'armonizzazione dei bilanci regionali

I principi di questo Capo riguardano esclusivamente i bilanci regionali e sono tratti essenzialmente dal decreto legislativo 28 marzo 2000, n. 76, il quale già riporta i principi fondamentali e le norme di coordinamento in materia di bilancio e di contabilità delle Regioni (in attuazione dell'articolo 1, comma 4, della legge 208/1999). Si è proceduto, pertanto, semplicemente ad estrarre dal testo del suddetto decreto quei principi fondamentali connessi al profilo che interessa, ossia all'armonizzazione dei bilanci.

In recepimento del parere delle SS.RR. della Corte dei conti n.2/2004, sono state apportate le integrazioni necessarie.

L'articolo 3 pone il principio della programmazione economico finanziaria, individuando i principali documenti contabili che ne costituiscono attuazione: bilancio annuale finanziario, budget economico annuale, bilancio pluriennale.

Per quanto concerne l'adozione del cosiddetto *budget* economico e conseguentemente l'introduzione della contabilità economica da parte delle Regioni, si è ritenuto, difformemente a quanto affermato dalla Conferenza Stato-Regioni, dalla Commissione V della Camera e dalla Commissione I del Senato, che tale principio, sia pur non espressamente previsto dal menzionato d. lgs. n. 76 del 2000, è chiaramente rinvenibile nell'articolo 5, lett. h), della legge n. 94 del 1997 e nel Titolo III del relativo d. lgs. di attuazione n. 279 del 1997, nonché nell'articolo 1, comma 4, della legge n. 208 del 1999.

L'articolo 4 dispone che la rendicontazione deve essere finanziaria economica e patrimoniale. Definisce il contenuto essenziale del conto del patrimonio, confermando l'esigenza di armonizzazione dei rendiconti regionali con quello dello Stato. **Ai fini di maggior chiarezza e raccordo con le disposizioni di cui al comma 2, è stato inserito il principio di cui all'articolo 25, comma 2, del citato decreto legislativo 76 del 2000 sul rendiconto generale annuale, specificando che lo stesso comprende sia il conto del bilancio che il conto generale del patrimonio. Quanto sopra in accoglimento del parere reso dalla Commissione Parlamentare per le questioni regionali.**

L'articolo 5 pone l'esigenza di equilibrio del bilancio e, in ossequio al principio di cui all'articolo 119, ultimo comma della Costituzione, consente il ricorso all'indebitamento solo per spese di investimento, nei limiti qualitativi e quantitativi di cui all'art.23 del D.lgs 76/2000.

L'articolo 6 indica gli altri principi cui devono conformarsi i bilanci regionali, quali quello dell'annualità, universalità, veridicità, integrità, confrontabilità e trasparenza. Conclude con il divieto di gestioni fuori bilancio, indispensabile perché il documento contabile sia fotografia veritiera ed attendibile della situazione finanziaria regionale.

L'articolo 7 pone l'esigenza di unificazione nella classificazione, anche economica, delle entrate e delle spese, in conformità ai criteri di contabilità nazionale

adottati in sede comunitaria. L'articolo 10 del decreto legislativo 76/2000 dispone che a detta unificazione si provveda con atto di indirizzo e di coordinamento, ai sensi dell'articolo 8 della legge n. 59/1997. Detto strumento non appare più coerente all'attuale ordinamento costituzionale. Con legge statale dovrà procedersi, pertanto, all'individuazione di quei nuovi principi fondamentali indispensabili per realizzare la predetta esigenza di unificazione della classificazione. Nel frattempo, l'articolo in esame conferma la classificazione delle entrate e delle spese a norma degli articoli 9 e 10 del ripetuto decreto legislativo 76/2000.

L'ultimo comma pone l'esigenza di uniformità della codificazione dei conti pubblici, al fine di garantire la rispondenza dei conti medesimi all'articolo 104 del Trattato istitutivo della Comunità europea.

L'articolo 8 definisce il contenuto del quadro generale riassuntivo del bilancio.

L'articolo 9 disciplina l'assestamento del bilancio e la sua approvazione con legge regionale nei termini previsti.

L'articolo 10 richiama, per le variazioni di bilancio, i principi di cui all'articolo 16 del decreto legislativo 76/2000.

L'articolo 11 definisce gli impegni di spesa anche per il caso di obbligazioni a carattere pluriennale.

L'articolo 12 pone la necessità di una cooperazione informativa Stato - Regioni, in materia di finanza pubblica, contabilità e bilancio, anche concordando l'uso comune dei rispettivi sistemi informativi. **Al riguardo si è ritenuto non accoglibile il suggerimento della Commissione per le questioni regionali e della Commissione I del Senato che hanno richiesto la soppressione dell'articolo, ritenendo che la disposizione, al pari dell'originario comma 3 dell'articolo 7, debba considerarsi nell'ambito del coordinamento informativo dei dati, di competenza esclusiva statale e, in quanto tale, esclusa dall'ambito della ricognizione. Il contenuto della disposizione è, infatti, volto a enunciare il principio di leale collaborazione che deve sottendere i rapporti tra Stato e Regioni nelle materie della finanza pubblica, contabilità e bilanci.**

Capo III

Principi per l'armonizzazione dei bilanci degli enti locali.

Detti principi sono stati ricavati dalla legislazione vigente ed in particolare dal testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali emanato con il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267.

Per l'individuazione dei principi fondamentali è stato seguito un criterio diretto a far sì che il sistema di bilancio degli enti locali abbia una uniformità che consenta di assumere tutte le notizie finanziarie, economiche e patrimoniali necessarie per il mantenimento dell'unità economica del Paese, per la verifica degli obiettivi di finanza pubblica, per il consolidamento dei conti pubblici e per l'attivazione degli interventi finanziari statali previsti dall'articolo 119, commi 3 e 5, della Costituzione.

In sostanza i principi così individuati non riguardano solo ed esclusivamente la struttura dei documenti di bilancio ma anche il contenuto degli stessi documenti. In

particolare, ai fini di una conoscenza utile e completa dei conti pubblici del settore enti locali è necessario che i dati finanziari da inserire nei documenti contabili siano elaborati seguendo essenziali norme tecniche di settore applicabili dalla generalità degli enti locali.

A tali fini, come già accennato in precedenza, il testo normativo attualmente vigente da cui sono state estrapolate le disposizioni da considerare quali principi fondamentali, è individuato nel testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali emanato con il decreto legislativo n. 267 del 2000.

Il suddetto testo unico detta norme in diversi settori del sistema finanziario e contabile degli enti locali. I principi che si ritengono fondamentali sono stati estrapolati, in particolare, dalle norme del predetto testo unico che attualmente disciplinano la programmazione, la gestione del bilancio, gli investimenti e la rendicontazione. La disciplina di detti settori influenza in maniera sostanziale sia la struttura che il contenuto dei dati contabili.

A seguito dell'esame da parte della Corte dei Conti - Sezioni Riunite, anche il Capo III è stato sottoposto ad una sostanziale rivisitazione per adeguarlo alle osservazioni proposte dal supremo organo. Ulteriori modifiche sono state introdotte al fine di rendere lo schema del provvedimento strettamente aderente alle finalità cui esso è destinato ed alla delega di cui all'articolo 1, comma 4, della legge n. 131 del 2003.

L'articolo 13 prevede, in via di principio, quali debbano essere i documenti contabili dedicati in maniera specifica alla programmazione finanziaria, alla gestione ed alla rendicontazione della stessa gestione. In particolare è stabilito che il bilancio di previsione, composto dalla relazione previsionale e programmatica, dal bilancio annuale e dal bilancio pluriennale, viene deliberato entro il 31 dicembre dell'anno precedente quello cui si riferisce.

All'articolo 14 vengono definiti i fondamentali principi cui deve ispirarsi il bilancio di previsione.

E' innanzi tutto previsto che il bilancio di previsione è redatto in termini di competenza, avendo quindi per riferimento le entrate che si prevedono di introitare e le spese che si prevedono di effettuare. Inoltre, deve ispirarsi ai principi di unità, annualità, universalità ed integrità, veridicità, pareggio finanziario, divieto di chiudere in disavanzo la situazione economica e pubblicità.

In particolare, l'unità esprime la principale caratteristica del bilancio finanziario. Infatti, tale principio sta ad indicare che il totale delle entrate finanzia indistintamente il totale delle spese. Non vi è in altre parole alcuna correlazione ed alcun rapporto tra specifiche entrate e specifiche spese, salvo le eccezioni di legge.

Al fine di rendere strettamente collegati tutti i documenti di programmazione viene richiamato il principio della coerenza secondo il quale le previsioni derivano dall'attività di pianificazione e programmazione, **principio strettamente connesso alla materia dell'armonizzazione.**

Il principio dell'annualità, secondo il quale l'unità temporale di riferimento

del bilancio di previsione è l'anno finanziario compreso tra il 1° gennaio ed il 31 dicembre, implica la rilevante conseguenza che gli accertamenti di entrata e gli impegni di spesa non possono essere effettuati in conto di un esercizio finanziario ormai scaduto.

L'universalità sta a significare che tutte le entrate debbono essere riportate nella loro totale integrità senza tenere conto delle spese sostenute per effettuarle e che tutte le spese, ugualmente, devono essere iscritte nel bilancio senza detrarre eventuali correlative entrate.

Il principio della integrità, a sua volta, obbligando a prevedere tutte le entrate e tutte le spese nel bilancio, vieta, di riflesso, le così dette gestioni fuori bilancio.

La veridicità e l'attendibilità sono due principi che esigono che i dati contenuti nel bilancio siano correlati alla realtà dei fatti.

Il pareggio finanziario implica che il totale delle entrate deve essere uguale al totale delle spese. Esso ha per riferimento l'intera gestione del bilancio. Invece il divieto di chiudere in disavanzo la situazione corrente evidenzia un risultato parziale del bilancio. Più in particolare in base al predetto principio dell'equilibrio della situazione corrente si vuole indirizzare gli enti locali ad operare in modo tale che le spese correnti, e le quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari non possono superare le previsioni delle entrate tributarie, delle entrate derivanti da trasferimenti dello Stato, delle regioni ed altri enti del settore pubblico e delle entrate extratributarie.

Infine, il principio della pubblicità comporta che gli enti locali debbono rendere conoscibile alla collettività i dati contenuti nei documenti dei bilanci.

L'originaria formulazione dell'articolo è stata estremamente semplificata, a seguito delle indicazioni emerse nelle riunioni tecniche in sede di Conferenza Stato-città. Si ritengono in tal modo superate le perplessità avanzate anche dalla Conferenza Stato Regioni.

All'articolo 15 vengono posti i principi in merito all'esercizio provvisorio di bilancio ed alla cosiddetta gestione provvisoria.

In particolare ove alla scadenza del termine (31 dicembre) non sia stato deliberato il bilancio di previsione, l'ente locale può effettuare solo le spese obbligatorie e quelle necessarie per evitare che siano recati danni patrimoniali allo stesso ente.

Invece, nell'ipotesi in cui il termine per deliberare il bilancio di previsione sia fissato da norme statali, si intende automaticamente autorizzato l'esercizio provvisorio sino a tale termine. Tale istituto permette di effettuare spese non superiori mensilmente ad un dodicesimo delle somme previste nell'ultimo bilancio deliberato, con esclusione, naturalmente, delle spese tassativamente regolate dalla legge o non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi.

L'articolo è stato integrato al comma 1, in accoglimento di quanto suggerito dalla Commissione V della Camera, in merito alle limitazioni alla gestione provvisoria già previste dalla normativa vigente.

All'articolo 16 sono definite le caratteristiche e la struttura del bilancio.

In particolare, il bilancio di previsione annuale ha carattere autorizzatorio nel senso che, come per la generalità dei bilanci di competenza finanziaria, tutte le spese e tutte le entrate possono essere effettuate se ed in quanto previste dallo stesso bilancio. Fanno eccezione a questo principio i servizi per conto terzi.

Vengono, quindi, stabiliti i principi relativi alla struttura del bilancio.

Più in particolare la parte del bilancio relativa all'entrata è ordinata in titoli, categorie e risorse.

Il titolo fa riferimento alla fonte di provenienza, ossia alla natura dell'entrata, la categoria individua nella più generale classificazione per "genus" operata secondo i titoli la specie, ed infine la risorsa individua in modo particolare i singoli mezzi finanziari.

La parte della spesa è invece ordinata in titoli, funzioni, servizi ed interventi.

I titoli aggregano le spese in base alla loro natura e destinazione economica, le funzioni in maniera più articolata individuano le spese in relazione alla tipologia delle attività espletate dall'ente locale.

I servizi sono invece i reparti organizzativi, semplici o complessi, costituiti sia da persone e mezzi per l'articolazione di un'area organizzativa dell'ente, che dalle attività che vi fanno capo per l'esercizio di parte di una funzione propria dello stesso ente, deputata all'erogazione di prestazioni ai cittadini ovvero ai fini interni di supporto. Il concetto di servizio va fatto corrispondere a quello di centro di responsabilità il quale viene individuato in un'unità organizzativa affidata ad un determinato soggetto che è tenuto a risponderne.

Gli interventi debbono invece individuare i fattori produttivi ossia gli elementi ed i mezzi per il raggiungimento del fine a cui il singolo servizio è preposto. Tale classificazione permette di individuare le singole dotazioni finanziarie costituenti parti del complessivo "budget" del servizio e di costituire nell'ambito di uno stesso servizio dei centri di responsabilità di tipo orizzontale.

Il programma, che nell'ambito del documento del bilancio viene individuato in un apposito quadro analitico, è il complesso coordinato di attività, anche normativa, di opere da realizzare e di interventi diretti ed indiretti, non necessariamente solo finanziari, per il raggiungimento di un obiettivo prestabilito nel più vasto piano generale di sviluppo deliberato dall'ente. Il programma, così come definito, avrà il suo obiettivo, la sua priorità ed una o più persone e servizi che dovranno realizzarli. L'insieme dei programmi deve abbracciare l'intero bilancio.

Inoltre, è stabilito che ciascuna risorsa dell'entrata e ciascun intervento della spesa debbono indicare da una parte le entrate che si prevedono di accertare e le spese che si prevedono di impegnare e dall'altra gli accertamenti e gli impegni effettuati e risultanti dal conto consuntivo del penultimo anno precedente. Ciò al fine di permettere di considerare l'evoluzione delle entrate e delle spese previste rispetto a quelle rilevate a consuntivo.

Infine è previsto che nella parte della spesa possa essere iscritto un fondo di

riserva per le esigenze straordinarie o per le insufficienti risorse ed è data facoltà di poter iscrivere in bilancio un fondo di ammortamento per la ricostituzione e manutenzione dei beni.

L'articolo è stato nel suo complesso semplificato al fine di espungere le parti rappresentanti norme di dettaglio, lasciando quale norma di principio la natura del bilancio e la sua struttura. Si ritengono in tal modo superate la perplessità avanzate dalla Conferenza Stato-Regioni. Non si è ritenuto condivisibile, invece, il suggerimento proposto dalla Commissione parlamentare per le questioni regionali, in considerazione che il coordinamento informativo dei dati riguarda esclusivamente i flussi di cassa che sono classificabili in base al sistema SIOPE indipendentemente dalla struttura del bilancio.

Il successivo articolo 17 individua i principi sulla base dei quali deve essere elaborata la relazione previsionale e programmatica la quale è il documento politico rappresentante l'anello di congiunzione tra il bilancio di previsione ed i principi amministrativi e politici che si intendono perseguire nell'impiego delle risorse.

Gli elementi essenziali della relazione previsionale e programmatica devono riguardare una ricognizione delle caratteristiche fondamentali degli elementi strutturali dell'ente e cioè del territorio, della popolazione, dell'economia, dei servizi e delle relative strutture e dei mezzi finanziari a disposizione. Tali valutazioni preliminari devono sorreggere poi i programmi di spesa che vengono analizzati nello stesso documento di programmazione.

La disposizione prevede poi il principio in forza del quale le finalità individuate all'interno dei programmi e dei progetti costituiscono indirizzo per i successivi atti di previsione e gestione, in applicazione del principio della coerenza.

In accoglimento dei rilievi avanzati dalla Commissione V della Camera e dalla Commissione I del Senato è stato riformulato il comma 3 dell'articolo in esame.

L'articolo 18 dedica la sua attenzione al bilancio pluriennale. In particolare è previsto che abbia durata pari a quello della regione di appartenenza dell'ente locale e comunque non inferiore a tre anni. Inoltre, deve essere redatto in termini di competenza finanziaria, ha carattere autorizzatorio e gli stanziamenti del primo anno devono coincidere con il bilancio di previsione annuale.

Particolare attenzione viene dedicata alla struttura della parte entrata e della parte della spesa. In relazione a quest'ultima precipuo interesse rivestono le spese di investimento e le spese correnti di gestione consolidata e di sviluppo nelle quali vengono ricomprese le spese di gestione indotte dall'investimento stesso. Dette spese, infatti, devono essere indicate per ciascuno degli anni di riferimento del bilancio pluriennale al fine di fornire un quadro esplicativo del trend di crescita delle spese stesse e delle entità delle risorse che verranno impegnate.

L'articolo 19, in ordine alle variazioni da apportare alle previsioni di

bilancio per la parte delle entrate e delle spese, detta precisi principi al fine di garantire al bilancio la funzione di programmazione cui esso è destinato.

In particolare è previsto che le variazioni possono essere adottate secondo i seguenti principi:

a) il termine finale per procedere alle variazioni è fissato al 30 novembre di ciascun anno;

b) possono essere adottate dall'organo esecutivo in via di urgenza;

c) entro l'esercizio in corso l'organo consiliare deve procedere alla ratifica delle variazioni adottate in via d'urgenza da parte dell'organo esecutivo ed all'adozione di provvedimenti di sanatoria in caso di mancata o parziale ratifica;

d) sono vietate le variazioni tra i capitoli iscritti nei servizi per conto terzi ed altre parti del bilancio, essendo le entrate e le spese dei predetti servizi delle mere partite di giro. Inoltre non è possibile effettuare spostamenti di dotazione tra somme iscritte a residui e quelle iscritte per la competenza;

e) deve essere rispettato e mantenuto il principio dell'equilibrio della situazione corrente di cui all'articolo 14, comma 2. Ciò al fine di impedire che gli stanziamenti degli interventi delle spese correnti e delle spese per rimborsi delle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari siano aumentati con prelievi da stanziamenti per interventi finanziati da altre tipologie di entrate non aventi natura corrente.

In chiusura, la norma prevede che entro il 30 novembre deve essere effettuata una variazione di assestamento generale al fine di verificare ed assicurare il pareggio del bilancio.

Il successivo articolo 20 dedica la sua attenzione alla gestione delle entrate e delle spese.

Per l'entrata sono individuate le seguenti fasi: accertamento, riscossione, versamento.

In particolare, l'accertamento consiste nell'atto formale di gestione che evidenzia il credito dell'amministrazione, il soggetto debitore e l'importo del credito che viene a scadere. Viene data anche una elencazione degli atti e provvedimenti in base ai quali viene effettuato l'accertamento.

La riscossione è costituita dal materiale introito del denaro da parte del tesoriere o di altri eventuali incaricati della riscossione delle somme dovute all'ente.

Infine, il versamento costituisce la fase dell'entrata in base alla quale le somme riscosse per conto dell'ente vengono trasferite nelle casse di quest'ultimo.

La disposizione in esame individua, poi, le seguenti fasi del procedimento di spesa: impegno, liquidazione, ordinazione e pagamento.

In particolare, l'impegno costituisce la destinazione e quindi il vincolo di tutta o parte la disponibilità dell'intervento del bilancio o di altra successiva ordinazione individuata nel piano esecutivo di gestione per adempiere ad un'obbligazione giuridica già perfezionata. Il provvedimento di impegno deve naturalmente essere adottato entro il termine dell'esercizio finanziario cui l'impegno stesso si riferisce. Lo stesso articolo individua, poi, specifiche fattispecie in cui

l'impegno si intende adottato al verificarsi di specifici eventi.

E' inoltre prevista la possibilità di prenotare impegni di spesa, in attesa che si concludano le relative procedure di spesa, i quali decadono ove entro l'esercizio non si proceda al formale atto di impegno.

La fase della liquidazione consiste nella precisa determinazione della somma, certa e liquida da pagare, sulla base della documentazione che deve dimostrare la regolare costituzione dell'obbligazione.

Infine, l'ordinazione consiste nell'emissione del mandato di pagamento, diretto al tesoriere dell'ente locale che provvede al materiale pagamento delle spese al creditore.

La norma in esame stabilisce, poi, che costituiscono residui attivi le somme accertate ma non riscosse entro l'anno finanziario di competenza. Costituiscono, invece, residui passivi le somme impegnate ma non pagate entro l'esercizio finanziario di competenza.

In merito alla valutazione di opportunità, avanzata sia dalla Commissione V della Camera che dalla Commissione parlamentare per le questioni regionali nonché dalla Commissione I del Senato, relativamente alla soppressione delle disposizioni di cui ai commi 1, 3, 4, 5 e 13 dell'articolo in esame, in quanto derogabili dai regolamenti comunali di contabilità ai sensi dell'art. 152, comma 4, del citato Testo unico sull'ordinamento degli enti locali, si rappresenta che, in accoglimento di quanto richiesto, si è provveduto a stralciare i commi 4 e 13; mentre si è ritenuto opportuno mantenere i restanti commi in considerazione che la eventuale mancata previsione delle diverse fasi dell'entrata e della spesa renderebbe gli ulteriori principi, che richiamano le suddette fasi, indeterminati ed incerti.

L'uniforme definizione delle diverse fasi discende, inoltre, dalla necessità di rendere effettivo il principio dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, anche mediante la possibilità di un attendibile confronto tra gli stessi documenti contabili.

L'articolo 21, a sua volta, prende in considerazione i "Risultati di amministrazione".

In particolare, il risultato contabile di amministrazione viene accertato con l'approvazione del rendiconto sulla base del fondo di cassa aumentato o diminuito rispettivamente dei residui attivi e dei residui passivi. Il risultato contabile di amministrazione può evidenziare un avanzo di amministrazione, nel caso in cui le entrate risultano essere superiori alle spese, o un disavanzo di amministrazione ove, al contrario, le spese superano le disponibilità finanziarie accertate. Caso più raro è il pareggio in cui le entrate sono pari alle spese e, naturalmente, non necessita di disciplina.

In merito alla valutazione di opportunità, avanzata sia dalla Commissione V della Camera che dalla Commissione parlamentare per le questioni regionali nonché dalla Commissione I del Senato, relativamente alla soppressione della disposizione in esame si rinvia a quanto illustrato in merito

all'articolo precedente.

In merito all'avanzo di amministrazione, il comma 2 dell'articolo 21 prevede che esso deve essere distinto in fondi vincolati e non, fondi per finanziamento di spese in conto capitale e fondi di ammortamento al fine di mantenere la destinazione a cui sono preordinati.

Il successivo comma 3 prevede, invece, che ove il rendiconto evidenzi un disavanzo di amministrazione, quest'ultimo viene applicato al bilancio di previsione al fine di essere ripianato secondo la procedura del mantenimento degli equilibri finanziari.

L'articolo 22 detta i necessari principi affinché le spese vengano assunte con la massima regolarità per evitare la creazione di debiti fuori bilancio.

Più in particolare, il citato articolo 22 stabilisce che gli enti locali possono effettuare spese solo e quando vi sia la regolare assunzione dell'impegno contabile registrato sul competente intervento o capitolo del bilancio e vi sia la prescritta attestazione di copertura finanziaria. Lo stesso provvedimento di impegno deve poi essere comunicato al terzo interessato ai fini dell'esecuzione della prestazione richiesta.

Fanno eccezione a tale regola le spese da effettuarsi per lavori urgenti causati dal verificarsi di eventi eccezionali ed imprevedibili e che devono comunque essere regolarizzate entro breve termine.

Al fine di garantire il rispetto della disposizione prima richiamata lo stesso articolo 22 prevede che ove l'acquisizione di beni e servizi non vengano effettuate sulla base delle predette formalità, il rapporto obbligatorio intercorre tra il privato fornitore e l'amministratore, il funzionario o dipendente che ha consentito la fornitura, fatto salvo la possibilità di procedere al riconoscimento del debito fuori bilancio.

Per quanto concerne l'espressa richiesta avanzata dalla Commissione V della Camera nonché dalla Commissione V del Senato in merito all'opportunità di includere tra i principi fondamentali anche le limitazioni già previste dalla normativa vigente in materia di riconoscimento di legittimità dei debiti fuori bilancio, si rappresenta che la mancata previsione deriva dal parere della Corte dei Conti che ha ritenuto inconferente il suddetto richiamo, in quanto si farebbe assurgere a principio di armonizzazione un istituto a carattere eccezionale che introduce norme in contrasto con il principio della universalità del bilancio, riguardando un aspetto gestionale e non prettamente l'armonizzazione.

Gli articoli 23 e 24 fissano i fondamentali principi in merito al mantenimento degli equilibri di bilancio.

In particolare, l'articolo 23, rubricato "Equilibri di bilancio", sancisce il principio del rispetto del mantenimento del pareggio di bilancio e di tutti gli equilibri stabiliti per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti durante il corso dell'esercizio finanziario.

A garanzia del rispetto del suddetto principio, il successivo articolo 24 prevede che gli enti locali, almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno,

procedano alla verifica dello stato di attuazione dei programmi ed al permanere degli equilibri di bilancio. Ove siano accertati squilibri, prevede sempre la disposizione in esame, gli enti sono tenuti a adottare i provvedimenti necessari per il ripristino degli stessi squilibri.

I successivi articoli 25 e 26 dettano i principi essenziali relativi alle forme di ricerca ed attivazione delle fonti da utilizzare per le opere di investimento.

In particolare l'articolo 25 detta il principio secondo il quale l'organo deliberante, nell'approvare il progetto o il piano esecutivo dell'investimento, dà atto della copertura finanziaria di tutti gli oneri indotti, compresi quelli finanziari, nonché il permanere degli equilibri del bilancio annuale e pluriennale.

Il successivo articolo 26, a sua volta, fissa i principi per l'assunzione di finanziamenti attraverso l'indebitamento.

In particolare, la suddetta disposizione fissa il principio secondo il quale il ricorso all'indebitamento è ammesso solo nelle forme e nei limiti previsti dalle leggi vigenti in materia e che possono essere assunti mutui per il finanziamento di debiti fuori bilancio correlati a spese di investimento. Le relative entrate hanno destinazione vincolata.

Inoltre, lo stesso articolo condiziona il ricorso all'indebitamento all'avvenuta deliberazione del rendiconto del penultimo esercizio precedente quello cui si intende assumere il finanziamento ed all'avvenuta deliberazione del bilancio di previsione annuale nel quale sono incluse le relative previsioni.

In merito alla valutazione di opportunità, avanzata sia dalla Commissione V della Camera che dalla Commissione parlamentare per le questioni regionali nonché dalla Commissione I del Senato, relativamente alla soppressione delle disposizioni di cui ai commi 2 e 3, si rinvia a quanto osservato in merito all'articolo 20.

Gli articoli 27, 28, 29 e 30 dettano in principi che devono regolare un'uniforme rilevazione e dimostrazione dei risultati di gestione.

Più in particolare l'articolo 27 prevede che la dimostrazione dei risultati di gestione con apposito rendiconto da deliberare entro il termine del 30 giugno e comprendente il conto del bilancio, il conto economico ed il conto del patrimonio.

Gli articoli 28, 29 e 30 articolano il rendiconto nei seguenti documenti contabili: il conto del bilancio, il conto economico e il conto del patrimonio.

Con il conto del bilancio viene data dimostrazione della gestione delle risorse di entrata e degli interventi di spesa analizzandoli in relazione agli accertamenti, riscossioni, impegni e pagamenti. E' indicato il risultato di esercizio e di amministrazione. Sono previsti parametri che definiscono la situazione strutturale del bilancio e parametri eventuali da prevedere nel regolamento di contabilità dell'ente.

Il conto economico evidenzia i componenti attivi e passivi dell'attività economica ed è redatto secondo uno schema a struttura scalare, con voci classificate secondo la loro natura e con la rilevazione dei risultati parziali e del risultato economico finale. In merito agli ammortamenti è previsto che gli stessi siano

determinati secondo la vigente disciplina.

Con il conto del patrimonio, da aggiornare annualmente, sono rilevati i risultati della gestione patrimoniale al termine dell'esercizio con l'indicazione delle variazioni avvenute in corso d'anno. Sono indicati i criteri di valutazione del patrimonio differenti per il patrimonio già acquisito e da acquisire. E' prevista l'iscrizione nel conto del patrimonio dei crediti inesigibili sino alla loro prescrizione.

L'articolo 31 richiama l'obbligo a carico degli enti locali di inviare telematicamente alle Sezioni enti locali della Corte dei conti il rendiconto completo di allegati, le informazioni relative al rispetto del patto di stabilità interno, nonché i certificati del conto preventivo e consuntivo, secondo tempi, modalità e protocollo da stabilire con decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

L'articolo 32 detta i principi fondamentali che devono sorreggere i modelli contabili approvati ai sensi dell'articolo 160 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali emanato con il decreto legislativo n. 267 del 2000.

Particolare e fondamentale importanza riveste questo particolare aspetto del sistema dei bilanci in quanto un'uniforme, almeno per le parti essenziali, adozione di modelli rende possibile l'attuazione di due importanti finalità: il confronto dei bilanci tra tutti gli enti locali e l'estrapolazione dei dati finanziari ed economici ai fini del consolidamento dei conti pubblici.

In ultimo si fa presente che nel preambolo del provvedimento si è provveduto a stralciare il richiamo al parere della Conferenza Stato-Città, a causa della mancata convocazione della suddetta Conferenza e, conseguentemente, dell'impossibilità di rendere il parere. Considerato, però, che il suddetto parere, sia pur non previsto dalla legge di delega, era stato comunque accordato e, in considerazione del fatto che presso la suddetta Conferenza si sono tenute diverse riunioni tecniche a seguito delle quali sono state stabilite una serie di modifiche al testo, si è ritenuto di introdurre o di modificare in tal senso il provvedimento. In particolare le modifiche hanno riguardato i seguenti articoli:

- **Art. 13, comma 2, (integrazione);**
- **Art. 13, comma 5, (riformulazione)**
- **Art. 13, comma 6, (soppressione)**
- **Art. 14, comma 1, (riformulazione)**
- **Art. 14, comma 2, (introduzione)**
- **Art. 16, comma 2 (riformulazione e conseguentemente soppressione dei commi da 3 a 7);**
- **Art. 20, comma 3, (riformulazione);**
- **Art. 20, comma 15 e 16 (accorpati);**
- **Art. 26, comma 1, (riformulato);**

-
- **Art. 27, comma 3, (nuovo);**
 - **Art. 30, commi 2 e 3, (soppressione).**
-