

# TRIBUTI **ANUTEL**<sup>®</sup>

"Ente del Terzo Settore"

NUMERO 4 - ANNO 2023

ISSN 2785-6399 Online

ISSN 2785-6364 Print

# & BILANCIO

*Organo ufficiale dell'Associazione Nazionale Uffici Tributi Enti Locali*

RIVISTA BIMESTRALE TRIBUTARIA E FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI



PROCIDA (Campania)

■ Primo Piano

■ Processo Tributario

■ Analisi & Studi

■ Giurisprudenza Tributaria



# IL NUOVO ITER DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI PREVISIONE DEGLI ENTI LOCALI, TEMPI, RUOLI E RESPONSABILITÀ

di **Michelangelo NIGRO**

*Dirigente Servizi Finanziari del Comune di Barletta (BT) - Docente ANUTEL*

## ***In premessa, le motivazioni e la decorrenza della riforma***

Sarà un mese di settembre intenso, non solo per i Responsabili finanziari degli Enti locali, ma per tutti i Responsabili dei servizi e, soprattutto, per gli Amministratori locali. Con il Decreto del MEF del 25 luglio 2023 (G.U. n. 181 del 4 agosto 2023) sono stati approvati dei correttivi ai principi contabili, di cui al D.lgs. n. 118/2011; la riforma con il più rilevante impatto sull'organizzazione dei processi è quella relativa all'iter di formazione e approvazione del Bilancio di previsione (all. 4/1 al D.lgs. n. 118/2011). Il Decreto, a parere dei più rigoristi, non fissando una data di decorrenza, essendo stato pubblicato ad agosto 2023, si applica sin dal prossimo Bilancio 2024/2026. Da dove nasce tale esigenza?

Nasce dalla consapevolezza dei limiti di operare in esercizio provvisorio; nasce dalle troppe proroghe concesse dal legislatore. Da oltre 20 anni non c'è stato anno in cui il legislatore non abbia concesso una proroga. Anche quest'anno, i termini per il Bilancio 2023/2025 sono stati fissati al 15 settembre 2023; guarda caso, coincidente con la nuova data entro cui far partire l'iter per il nuovo triennio 2024/2026.

Collegata alla riforma dell'iter di approvazione, il legislatore ha anche

specificato (ma non troppo, a parere di chi scrive) che dal 2024, anche in presenza di proroghe, non è detto che le stesse potranno essere applicate a tutti gli Enti locali; sul tema ci torniamo in conclusione.

In estrema sintesi, nel definire il "chi fa cosa", le parole chiavi della riforma sono: tempi certi, silenzio assenso, responsabilità, bilancio tecnico; anche se non rimarcate, tra le altre, ci sono: condivisione, mediazione, spiccata professionalità della politica, rischio di prevalenza degli "equilibri tecnici di bilancio" rispetto agli "equilibri di bilancio politico-amministrativi".

Il presente contributo "mescola le carte" e prova a rileggere la riforma evidenziando tre fondamentali aspetti: tempistica, ruoli e contenuti, soffermandosi sul nuovo par. 9.3.1.

## ***Il cronoprogramma***

Saltano immediatamente agli occhi le scadenze intermedie che ci portano al 31 dicembre. Si partirebbe dal 15 settembre. Anzi no; si parte prima, anche se non scritto, ma lasciato alla discrezionalità organizzativa dell'Ente, infatti, entro il **15 settembre** deve essere stato già predisposto e approvato dalla Giunta, con l'assistenza del Segretario comunale e/o del Direttore Generale, l'atto di indirizzo, che il Responsa-

bile finanziario dovrà trasmettere ai Responsabili dei servizi, in uno con il cosiddetto "Bilancio tecnico".

Entro il **5 ottobre** i Responsabili dei servizi inviano le previsioni di entrata e di spesa che modificano il Bilancio tecnico e propongono le eventuali integrazioni e/o modifiche da apportare al Documento Unico di Programmazione per l'eventuale Nota di aggiornamento. Occorre precisare che, qualora l'ente non avesse ancora approvato il DUP, tali indicazioni dovranno confluire nella proposta di DUP da presentare al Consiglio; se si fosse, invece, nella fase della proposta approvata dalla Giunta, ma non ancora dal Consiglio, la Giunta potrebbe emendare la stessa proposta.

Entro il **20 ottobre** il Responsabile finanziario, sempre nel rispetto degli equilibri, deve predisporre lo schema del Bilancio di previsione, con i suoi allegati, e inviarlo alla Giunta per il proseguo dell'iter. Occorre precisare che, in caso di mancato riscontro da parte dei Responsabili dei servizi, vige il principio del "silenzio assenso", ovvero il Responsabile finanziario procede comunque alla predisposizione dello schema del Bilancio di previsione - "tecnico" - da trasmettere alla Giunta per la sua approvazione.

Entro il **15 novembre**, come da Tuel, la Giunta approva lo schema

del Bilancio e la propedeutica Nota di aggiornamento al DUP, corredati dei vari allegati. Da questo momento in poi, il Collegio dei revisori avrà massimo 15 giorni di tempo (salvo diversa tempistica prevista dal Regolamento) per rendere la relazione con il proprio parere. In tal modo si arriva al **30 novembre**.

A questo punto, l'ulteriore novità, in analogia all'iter di approvazione del DUP, è previsto il doppio passaggio in Consiglio Comunale: il primo, come riportato nell'esempio n. 2 riportato nell'all. 4/1, da tenersi il **2 dicembre**, è finalizzato alla presentazione al Consiglio dello schema e della relazione dei Revisori; il secondo, previsto per il **20 dicembre**, per la sua definitiva approvazione.

La scadenza di legge, resta sempre e comunque il **31 dicembre**.

La tempistica indicata nell'esempio n. 2 elenca anche una serie di date intermedie intercorrenti tra il 15 settembre, avvio dell'iter, e la data entro cui il Consiglio deve approvare il Bilancio di previsione:

- inizio mese di settembre: l'assessore al Bilancio invita il Responsabile finanziario ad avviare l'iter di approvazione del bilancio; nell'esempio viene evidenziata l'ipotesi di assenza di elementi tali per cui predisporre, da parte della Giunta, un atto di indirizzo.
- 13 settembre: il Responsabile finanziario invia la documentazione (atto di indirizzo – nel caso in cui sia stato predisposto – e il Bilancio tecnico) ai Responsabili dei Servizi, per invitarli a presentare le proposte di previsione di entrate e spese, nonché gli aggiornamenti al DUP. È in questa fase che dovrà esserci il necessario coinvolgimento della politica.

Occorre precisare che il Bilancio tecnico dovrà essere un Bilancio in equilibrio.

- 4 ottobre: è il termine entro cui i Responsabili dei Servizi inviano le nuove proposte di previsione. Si sancisce, per la prima volta, che l'assenza di riscontro equivale a condivisione delle proposte del Bilancio tecnico (silenzio assenso). Quindi, è da questo momento che si traccia una precisa linea per la definizione delle responsabilità tra la parte amministrativa, il Responsabile finanziario e la parte politica. Spetterà al Responsabile finanziario verificare che a seguito delle proposte siano mantenuti gli equilibri; diversamente, inizierà una fase di costante confronto con le parti politiche per giungere alla formulazione di una proposta nel rispetto dei vincoli di bilancio.
- 20 ottobre: il Responsabile finanziario trasmette alla Giunta la documentazione necessaria per la predisposizione dello schema del Bilancio di previsione;
- 31 ottobre: la Giunta, in caso di modifiche, invita il Responsabile finanziario e gli Uffici Tecnici a rivedere le previsioni per renderle più coerenti con il DUP;
- 7 novembre: il Responsabile finanziario, apportate le modifiche, trasmette alla Giunta la Delibera dello schema del Bilancio di previsione;
- 12 novembre: la Giunta approva lo schema del Bilancio di previsione;
- 13 novembre: la proposta di Bilancio viene trasmessa al Consiglio e ai Revisori per il loro parere;
- 25 novembre: i Revisori esprimono il proprio parere e il Se-

gretario comunale e/o il Direttore Generale, ove presente, trasmette il tutto al Consiglio;

- nel frattempo, il 15 novembre i Consiglieri avviano l'esame preliminare dello schema, in attesa di ricevere il parere dei Revisori;
  - 2 dicembre: si convoca la prima riunione del Consiglio per discutere l'approvazione del Bilancio di previsione. Questa è la seconda importante novità presente nell'esempio;
  - 20 dicembre: il Consiglio approva il Bilancio di previsione.
- Si potrà notare un leggero disallineamento tra la tempistica indicata nel par. 9.3.1 e quella riportata nell'esempio n. 2, anche se nel rispetto delle date di legge, che, ricordiamo, restano il 15 novembre per l'approvazione dello schema di Bilancio e il 31 dicembre per l'approvazione definitiva del Bilancio di previsione. Sicuramente non sarà sfuggito a chi, quotidianamente, vive negli Uffici finanziari, che non sono stati menzionati, neanche nell'esempio, i tempi tecnici di convocazione delle Commissioni consiliari competenti che, si ricorda, devono ricevere la proposta di DUP o Nota di aggiornamento al DUP e il Bilancio corredati di tutti gli allegati, compreso il parere dei Revisori. Ricevuta la documentazione potranno avviare e rilasciare il parere di competenza. Seguirà la convocazione della Conferenza dei Capigruppo per stabilire il giorno della seduta del Consiglio. Tali passaggi e la relativa tempistica sono disciplinati dai Regolamenti interni (ad esempio: Regolamento di contabilità, Regolamento di funzionamento del Consiglio, Statuto); mediamente si contano tra i 15 e i 20 giorni.

In ultimo, gli enti che stanno usufruendo della proroga al 15 settembre concessa per l'approvazione del Bilancio di previsione 2023/2025, potrebbero contestualmente approvare il Bilancio 2023/2025 e avviare la procedura per il Bilancio 2024/2026 utilizzando i medesimi dati come base di riferimento per la proposta del Bilancio tecnico 2024/2026, dando atto che l'indirizzo politico è già contenuto nel DUP / NaDUP 2023/2025, attesa la sua attualità.

### ***I ruoli e contenuti***

La riforma non si limita a dettare un nuovo iter procedurale, ma fissa anche precise responsabilità della politica, assistita dal Segretario comunale e/o dal Direttore Generale, del Responsabile finanziario, dei Responsabili dei servizi, con i loro Uffici.

Il tutto, come già sopra evidenziato, nasce dall'**atto di indirizzo** predisposto dall'Organo esecutivo con l'assistenza del **Segretario comunale e/o del Direttore Generale**; spetta a loro fare sintesi degli indirizzi politici e compulsare il Responsabile finanziario per l'avvio della procedura; in assenza di un atto di indirizzo, tale compito spetterà all'**Assessore al Bilancio**. Non v'è dubbio che il Responsabile finanziario entrerà in gioco già in questa fase.

L'atto di indirizzo dovrà essere elaborato in coerenza con le linee programmatiche di mandato, con il DUP / NaDUP, tenendo conto del quadro normativo, degli scenari economici (e non solo) nazionali, europei e internazionali. Si ricorda che nei primi mesi di settembre la politica, a livello centrale, inizia a scaldare i motori per il disegno di legge dell'esercizio successivo. Tra i possibili contenuti dell'atto di indirizzo

possiamo immaginare le proposte di rimodulazione delle spese, delle principali aliquote dei tributi locali e relative agevolazioni, delle tariffe dei servizi a domanda individuale, nonché gli elementi da inserire nelle deliberazioni di competenza dei Responsabili dei servizi da allegare al DUP e/o al Bilancio di previsione.

Definito l'atto di indirizzo, o la sua non necessaria predisposizione, la palla passa al **Responsabile finanziario** che dovrà, alla data del 15 settembre, aver già estrapolato il cosiddetto **Bilancio tecnico**, che, infatti, rappresenta l'altra vera novità della riforma. Il suo contenuto:

- a. previsioni di entrate e spese per il triennio successivo, con il rispetto degli equilibri di bilancio e gli allegati del FPV e FCDE:
  - 1) per il 2024 e 2025, salvo diversi e precisi indirizzi, si potranno utilizzare le previsioni del secondo e terzo anno della vigente programmazione (2023 – 2024 – 2025);
  - 2) per il terzo anno della programmazione (2026), sarà possibile replicare i dati del terzo anno della programmazione vigente (2023 – 2024 – 2025);
- b. elenco dei capitoli distinti per centri di responsabilità; sarà valutata la possibilità di estrapolare tali elenchi anche per assessorati;
- c. dati contabili della Nota di aggiornamento al DUP, laddove si ritenga di dover integrare o modificare il DUP.

È in questa fase che la **“Politica”**, attraverso gli Assessori, e per il loro tramite, i Consiglieri, porterà all'attenzione del Responsabile finanziario i «propri desiderata».

E finalmente è il momento dei **Responsabili dei servizi**. Il loro ruolo

diventa fondamentale anche in relazione agli aspetti finanziari, infatti, come già detto, entro il 5 ottobre dovranno inviare al Responsabile finanziario sia la previsione delle entrate e delle spese che modificano il bilancio tecnico, sia le eventuali informazioni per la Nota di aggiornamento al DUP (o per il DUP), garantendo gli equilibri.

La riforma rafforza il ruolo dei Responsabili dei servizi anche sulle previsioni di cassa, atteso che dalle stesse potrebbero discendere problemi sulla tempestività dei pagamenti, sulla formazione di debiti pregressi e maturazione di interessi moratori, oltre che sulla potenziale crisi di liquidità.

Qui di seguito, qualche esempio di ciò che dovrà essere prodotto:

- **responsabili uffici tecnici:** analisi dettagliata della fattibilità e tempistica relative alla realizzazione degli investimenti (cronoprogrammi, tempestività dei pagamenti, flussi di cassa, FPV);
- **responsabile ufficio risorse umane:** in base alle indicazioni del DUP (SeO), quadro delle previsioni per sostenere il potenziamento (nuove assunzioni) del personale e la copertura del turn-over, fornendo, altresì, le eventuali fonti di entrate per il personale da assumere con onere a carico di altri enti (si pensi ai progetti finanziati in cui sono previste assunzioni a tempo determinato);
- **responsabile ufficio legale:** congruità del Fondo contenzioso e richiesta di eventuali ulteriori stanziamenti;
- **responsabili delle entrate:** proposte relative alle politiche fiscali e tariffarie e potenziamento lotta all'evasione ed elusione.

A questo punto entra nuovamente in scena il **Responsabile finanziario**, che avrà tempo fino al 15 novembre per tessere la tela degli equilibri e trasformare il Bilancio tecnico in un Bilancio politico. È importante che in questa fase la **Politica** assuma un ruolo determinante per le scelte a garanzia degli equilibri. Infatti, in assenza di indicazioni della **Politica**, sarà depositato il Bilancio nella sua versione “tecnica”.

### **Criticità e suggerimenti**

In questa ultima parte del presente contributo si evidenziano alcune criticità della riforma provando a fornire qualche suggerimento. Sin dalle prime fasi è importante un coordinamento tra i Responsabili dei servizi e gli Assessori al ramo. Sarà quasi inevitabile che le richieste di stanziamento di spese saranno tutte al rialzo. Al Segretario comunale e/o Direttore Generale, insieme al Responsabile finanziario, spetterà coordinare e mediare. Altrettanto dovrà fare l'Assessore al Bilancio con i suoi colleghi.

Per le opere pubbliche 2024, nel Bilancio tecnico saranno inserite, di fatto, le opere del triennale 2023/2025, annualità 2024, e dovrà essere effettuata una valutazione sulle opere 2023 che, sin da ora, potranno slittare nel 2024 (spese non impegnate per le quali non vi sono più i tempi per l'avvio delle procedure di gara e relative aggiudicazioni, con le connesse conseguenze sul FPV).

Con riferimento alle opere PNRR, va ricordato che nel rispetto delle scadenze del PNRR stesso, sin da ora si dovranno inserire le spese

per le manutenzioni ordinarie delle opere che entreranno nella piena funzionalità nel prossimo triennio.

Come sarà elaborato il FCDE? La modifica all'esempio n. 5 dell'All. 4/2, torna al recente passato, consentendo nuovamente le tre diverse modalità di calcolo del Fondo. Sarà possibile, quindi, effettuare le simulazioni del caso per verificare eventuali spazi di manovra.

Che valutazioni fare sui possibili accantonamenti al Fondo Garanzia Debiti Commerciali? Per tale valutazione si dovrebbero prendere i dati del terzo trimestre o della media dei primi tre trimestri.

**E in caso di squilibrio?** Se già nel corso dell'elaborazione del Bilancio tecnico dovessero emergere squilibri il Responsabile finanziario dovrà interfacciarsi con la **Politica** per capire quali interventi prevedere per compensare gli squilibri.

**E in assenza di indirizzi politici?** Torna in auge l'ultimo periodo dell'art. 153, comma 4, Tuel, nella parte in cui: il responsabile del servizio finanziario agisce in autonomia.

In altri termini, il Responsabile finanziario propone il Bilancio tecnico in equilibrio operando:

1. tagli alle spese non ricorrenti non impegnate;
2. tagli alle spese ricorrenti non contrattualizzate, purché non afferenti alle spese fondamentali;
3. integrando il tutto con qualche simulazione sulle politiche fiscali e tariffarie.

### **L'esercizio provvisorio “differenziato”**

A fronte dei tanti e già noti limiti dell'operare in esercizio provvisorio, con il paragrafo 9.3.6, è stato

stabilito che in caso di decreto di proroga dei termini di approvazione del Bilancio si dovrà tener conto delle motivazioni ivi riportate, che potranno essere:

- motivazioni di natura generale: in tal caso l'esercizio provvisorio è adottato dagli enti locali effettivamente impossibilitati ad approvare il Bilancio nei termini, per le motivazioni addotte nei decreti ministeriali;
- motivazioni specifiche: possono adottare l'esercizio provvisorio solo gli enti locali direttamente coinvolti e interessati dalle motivazioni indicate nel decreto.

Per gli enti locali non interessati alle motivazioni addotte nei Decreti ministeriali l'autorizzazione all'esercizio provvisorio non comporta la sospensione dei termini che, pertanto, restano fermi al 31 dicembre. Conseguentemente, per quegli enti che non dovessero farcela ad approvare il Bilancio nei termini ordinari e non dovessero essere coinvolti dalle motivazioni dei decreti di proroga scatterebbe la gestione provvisoria, decorrendo le procedure per lo scioglimento del Consiglio Comunale. Si percepisce, forse, un'ampia discrezionalità interpretativa.

Sarebbe opportuno un chiarimento da parte del legislatore per evitare di ritrovarsi con l'applicazione dell'esercizio provvisorio “differenziato” e conseguente rischio di contenzioso.

Nel su citato paragrafo viene riportata la rimodulazione del cronoprogramma da seguire in caso di esercizio provvisorio.

Si dia inizio al nuovo iter.

**4 settembre 2023**