A13

Vai al contenuto multimediale

Eleonora Cardillo
Angelo Scandura

La programmazione negli enti locali

Struttura e interpretazione contabile del bilancio di previsione

Aracne editrice

www.aracneeditrice.it
info@aracneeditrice.it

Copyright © MMXVIII
Gioacchino Onorati editore S.r.l. — unipersonale

www.gioacchinoonoratieditore.it
info@gioacchinoonoratieditore.it

via Vittorio Veneto, 20
00020 Canterano (RM)
(06) 45551463

ISBN 978–88–255–1792–7

I diritti di traduzione, di memorizzazione elettronica, di riproduzione e di adattamento anche parziale, con qualsiasi mezzo, sono riservati per tutti i Paesi.

Non sono assolutamente consentite le fotocopie senza il permesso scritto dell'Editore.

I edizione: ottobre 2018

Indice

7 *Introduzione*

9 Capitolo I
Il sistema contabile e la programmazione

1.1. Il sistema contabile degli enti locali, 9 – 1.2. Il processo di programmazione, 15 – 1.3. Principi contabili applicati al sistema di bilancio, 21 – 1.4. Focus sui principali documenti della programmazione, 42.

73 Capitolo II
Il Bilancio di previsione. Procedura di approvazione e strumenti contabili

2.1. Il processo di redazione e approvazione del Bilancio di previsione, 73 – 2.2. Gli equilibri e il pareggio di bilancio, 82 – 2.3. Le variazioni al bilancio di previsione, 86 – 2.4. Il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità e gli altri Fondi, 88 – 2.5. La competenza finanziaria potenziata, 89 – 2.6. Il Fondo Pluriennale Vincolato, 92.

93 Capitolo III
La struttura e le voci del Bilancio di previsione

3.1. La struttura del Bilancio di previsione, 93 – 3.2. La classificazione delle Entrate, 100 – 3.3. La classificazione delle Spese, 110.

119 Capitolo IV
Lettura e interpretazione contabile del Bilancio di previsione

4.1. Le Entrate del Bilancio di previsione. Guida alla presentazione dei casi, 119 – 4.2. Le Uscite del Bilancio di previsione. Guida alla presentazione dei casi, 152 – 4.3. Quadri finali, 198.

205 *Bibliografia / Sitografia*

Introduzione

Il presente volume fornisce una rappresentazione contabile e una lettura analitica del bilancio di previsione nel contesto degli enti locali e nello specifico dei Comuni e si rivolge a studenti e operatori del settore che intendono affrontare il complesso mondo delle pubbliche amministrazioni.

L'attività di programmazione negli enti locali assume un ruolo centrale in quanto momento essenziale per la corretta attribuzione delle risorse finanziarie secondo la tipica logica della funzione autorizzatoria della contabilità pubblica, attraverso la quale si fissano preventivamente dei limiti alla spesa complessiva a disposizione dell'ente.

In tal senso il rilievo strategico e politico–istituzionale che riveste la fase previsionale è dato, da un lato, dalla formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali contenute nei piani e programmi e, dall'altro, dall'attivazione di un processo negoziale che porti ad una condivisa assegnazione delle risorse finanziarie per realizzare gli obiettivi gestionali.

Il processo di costruzione del bilancio di previsione deve essere realizzato nell'ottica dell'attendibilità e della correttezza dei contenuti.

Il bilancio di previsione assume una rilevante funzione informativa in quanto si rivolge non soltanto ai soggetti che operano all'interno dell'ente locale ma altresì ai cittadini interessati a conoscere come le scelte politiche si siano tradotte nelle specifiche previsioni di bilancio.

Sotto un profilo metodologico il volume, evidenziando preliminarmente il contenuto informativo obbligatorio del bilancio di previsione, offre una lettura ed una interpretazione contabile delle principali voci che lo compongono con lo scopo di comprendere la natura e la fonte dei dati in esso espressi, secondo una precisa logica espositiva che consenta di poter

esplicitare tecnicamente la provenienza dei dati relativi alle risorse disponbili e agli interventi adottati.

Nel primo capitolo viene introdotto il sistema contabile ed esposto il processo di programmazione negli enti locali, descrivendo i principali documenti previsionali.

Il bilancio di previsione e la relativa procedura di approvazione vengono presentati nel secondo capitolo dove sono altresì evidenziati gli aspetti contabili relativi agli equilibri di bilancio, alle variazioni e al principio di competenza finanziaria. Viene poi effettuata una descrizione sintetica del fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo pluriennale vincolato.

Nel terzo capitolo viene esplicitata la struttura del bilancio di previsione attraverso la classificazione delle voci che lo compongono secondo quanto previsto dalla relativa normativa di riferimento.

Alla lettura ed interpretazione contabile del bilancio di previsione è dedicato il quarto capitolo, nel quale vengono presentate ed analizzate alcune voci specifiche delle entrate e delle uscite del bilancio di previsione del Comune di Santa Venerina (CT).

A tal fine si ringraziano il Sindaco, l'amministrazione comunale ed in particolar modo il dott. Giuseppe Sapienza, responsabile del settore finanziario del Comune di Santa Venerina, per la costante collaborazione offerta e per le accurate indicazioni utili all'impostazione e all'elaborazione della parte applicativa del volume.

Inoltre è nostro desiderio manifestare profonda gratitudine al commemorato Prof. Giovanni Cardillo per i suoi preziosi insegnamenti e per il significativo supporto dato alla disciplina della contabilità pubblica.

Eleonora Cardillo
Angelo Scandura

Capitolo I

Il sistema contabile e la programmazione

1.1. Il sistema contabile degli enti locali

Il fine delle aziende pubbliche è quello di soddisfare i bisogni della comunità di riferimento per migliorare il benessere dei cittadini che ne fanno parte.

L'attività di tali aziende, improntata ai criteri di efficacia, efficienza ed economicità, è rivolta ad attuare comportamenti ispirati a regole di razionalità economica al fine di responsabilizzare i soggetti che operano al loro interno e di garantire una corretta gestione delle risorse nonché una base informativa veritiera ed attendibile. L'efficacia concerne il rispetto degli obiettivi, il gradimento espresso dall'utenza di riferimento, la più complessa capacità dell'ente di soddisfare i bisogni dei propri cittadini. L'efficienza è data dal rapporto tra input e output; essa permette di controllare la produzione, nella finalità di minimizzare le risorse impiegate o, a parità di risorse, di massimizzare la produzione.

L'accezione di azienda pubblica nella dimensione dell'economicità esprime una duplice connotazione economico–aziendale, una legata alla realizzazione di comportamenti in grado di ottimizzare il rapporto tra risorse economiche affluite (proventi) e risorse economiche consumate (costi) e l'altra connessa al fine socio–istituzionale di soddisfacimento dei bisogni degli utenti.

Nel presente volume l'oggetto d'analisi è costituito dai Comuni, quali enti locali che sono il nucleo base dell'azione amministrativa. Il Testo Unico Enti Locali (TUEL) all'art 3 definisce infatti il Comune «l'ente locale che rappresenta la propria comunità, ne cura gli interessi e ne promuove lo sviluppo.»

Le funzioni del Comune vengono svolte dagli organi politici di cui è costituito che sono Consiglio, Sindaco e Giunta e dai soggetti che costituiscono la parte tecnica composta dai Dirigenti e/o responsabili di servizi e dal personale dipendente dell'ente. Tali funzioni possono essere classificate in tre categorie: *funzioni proprie* (spettano al Comune tutte le funzioni che riguardano la popolazione ed il territorio comunale, salve quelle funzioni che siano espressamente dalla legge attribuite ad altri soggetti); *funzioni statali* (sono le funzioni la cui titolarità spetta allo Stato, ma il cui esercizio è devoluto al Comune e per esso ai suoi organi); *funzioni regionali* (sono le funzioni spettanti alle Regioni, ma il cui esercizio viene "delegato" ai Comuni dalla Regione).

Lo schema, rappresentato nella figura 1, individua le competenze del Sindaco che fa parte della Giunta, del Consiglio e dei Dirigenti.

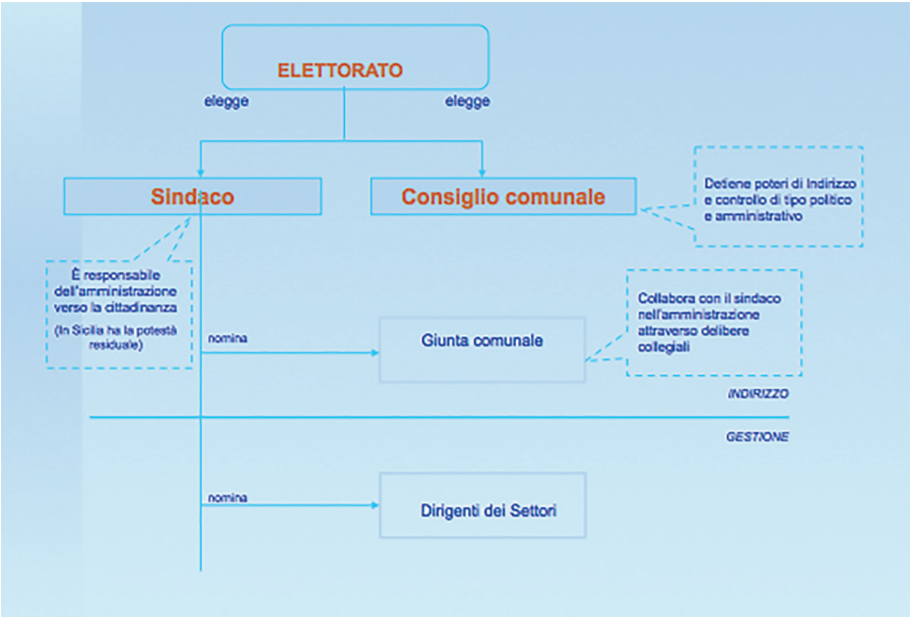

Figura 1.1.

Il Consiglio rappresenta l'organo di indirizzo politico, essendo deputato all'approvazione degli atti programmatici e consuntivi. Rappresenta anche un organo di controllo politico–amministrativo sull'operato dell'esecutivo (Sindaco e Giunta). Del Consiglio fa parte quale membro di di-

ritto il Sindaco (fatta eccezione per la Sicilia), ed è composto da un numero di componenti che varia in relazione alla popolazione del Comune. Il funzionamento del Consiglio è disciplinato dall'apposito regolamento consiliare. Nei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, è prevista istituzionalmente la carica di presidente del Consiglio (in Sicilia è prevista in tutti i Comuni), il cui compito è quello di convocare e dirigere i lavori consiliari. Non spettano al presidente poteri di rappresentanza del Comune verso l'esterno né poteri di gestione, essendo la sua funzione circoscritta solamente alla presidenza del Consiglio. Il Consiglio può avvalersi in maniera facoltativa anche delle commissioni consiliari, aventi solamente funzioni consultive e/o istruttorie.

Tra gli atti fondamentali di competenza del Consiglio si indicano gli *atti normativi* (per esempio lo statuto dell'ente e delle aziende speciali e i regolamenti, ad eccezione del regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi, in quanto di competenza della Giunta, previa adozione degli indirizzi generali indicati dal Consiglio); *gli atti programmatori e gli atti di pianificazione urbanistica* (per esempio i piani territoriali ed urbanistici nei quali rientrano i piani regolatori e le relative varianti, i piani particolareggiati e di recupero, i piani territoriali di coordinamento, i piani per gli insediamenti produttivi (P.I.P.), i piani per l'edilizia residenziale pubblica (P.E.E.P), i patti territoriali, i piani territoriali di coordinamento; *i bilanci* (il bilancio di previsione e le relative variazioni, oltre che il rendiconto); *le convenzioni e associazioni con altri enti* (per esempio convenzioni fra i comuni per lo svolgimento in modo coordinato di funzioni e servizi); *i tributi* (al Consiglio spetta, a titolo esemplificativo, l'istituzione e l'ordinamento dei tributi secondo la legislazione statale, mentre alla Giunta compete la determinazione delle aliquote, salve eccezioni di legge); *i pubblici servizi* (per esempio quelli disciplinati secondo appositi regolamenti); *gli acquisti e le alienazioni di immobili, le permute e le concessioni* (queste ultime in Sicilia sono di competenza della Giunta).

Un ruolo di centralità riveste la figura del Sindaco, il quale governa l'amministrazione comunale ed esercita diversi ruoli tra cui: la *rappresentanza dell'ente* (il Sindaco ha la rappresentanza del Comune verso terzi e la rappresentanza processuale nelle liti in cui il Comune è attore o convenuto); la *presidenza degli organi collegiali* (per esempio presiede la Giunta e le commissioni di vigilanza ed elettorali); la *sovrintendenza sul funzionamento dei servizi e degli uffici* (il Sindaco ha il potere di vigilare su tutti gli uffici

e gli istituti del Comune, nel rispetto delle attribuzioni del segretario comunale e del direttore generale, mediante ispezioni, inchieste, controlli, richieste di informazioni e di relazioni); la *nomina dei responsabili degli uffici e il conferimento degli incarichi a dirigenti e collaboratori esterni* (il Sindaco ha il potere di conferire incarichi dirigenziali ed in Sicilia di esperto ex art. 14 della L.R. 7/92); il *coordinamento degli orari degli uffici e degli esercizi pubblici* (il Sindaco ha il potere di coordinare gli orari relativi agli esercizi commerciali, ai pubblici servizi, agli uffici pubblici). Il Sindaco può inoltre adottare ordinanze contingibili per far fronte ad eventuali emergenze nella qualità di capo dell'amministrazione comunale e di ufficiale di governo.

La Giunta è composta dal Sindaco che la presiede e dagli assessori; questi ultimi sono nominati e revocati dal Sindaco. Costituisce compito della Giunta quello di attuare tutte le direttive programmatiche del Consiglio e, in particolare, quelle risultanti dal bilancio di previsione. Alla Giunta spetta il compito di formulare le proposte di deliberazione da sottoporre al Consiglio, in particolare la proposta del bilancio di previsione e la proposta del rendiconto. Ad essa in particolare sono attribuite diverse competenze tra cui: *organizzazione degli uffici* (sulla base dei criteri stabiliti dal Consiglio, alla Giunta spetta l'adozione del regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi, ciò allo scopo di ottimizzare l'organizzazione dell'organico e quindi anche del relativo personale, con i limiti derivanti dalle esigenze di esercizio e dalle disponibilità di bilancio); *amministrazione del personale* (per esempio le attività inerenti alla programmazione triennale del fabbisogno del personale); *lavori pubblici* (per esempio l'approvazione del progetto definitivo e del progetto esecutivo, sempre nell'ambito del programma triennale già deliberato dal Consiglio, relativamente alla realizzazione di opere pubbliche); *gestione finanziaria* (per esempio la predisposizione dello schema di bilancio e la determinazione degli obiettivi della gestione assegnati ai responsabili dei servizi attraverso la formulazione e approvazione del Peg); *erogazione di contributi* (per esempio l'erogazione di eventuali sussidi); *tributi* (per esempio la determinazione delle aliquote e delle tariffe dei servizi, mentre al Consiglio spetta l'istituzione dei tributi e l'approvazione dei regolamenti, fatte salve eventuali eccezioni previste dalla legge).

Il principio della separazione tra i poteri di indirizzo (spettanti agli organi politici) e i poteri di gestione (spettanti ai dirigenti/responsabili) trova applicazione all'interno dell'organizzazione comunale; il principio

statuisce che spetta agli amministratori la definizione degli obiettivi e dei programmi, mentre spetta ai dirigenti la gestione tecnico–amministrativa.

Dal dettato normativo si può desumere che diversi ambiti sono di competenza della dirigenza tra i quali:

— *presidenza delle commissioni di gara e di concorso*: la presidenza della commissione di gara è affidata al dirigente del settore che cura i contratti dell'ente. In mancanza di dirigente esperto nelle materie oggetto di concorso, la presidenza della commissione giudicatrice può essere affidata ad altro soggetto. La presa d'atto dei provvedimenti di assunzione è riservata alla Giunta;
— *procedure di appalto e di concorso*: al dirigente vengono affidati, quale responsabile o coordinatore del procedimento, tutti gli atti della procedura (predisposizione del bando di gara o di concorso, indizione e scelta del tipo di gara, redazione dei verbali di gara e aggiudicazione);
— *stipulazione dei contratti*: il dirigente riveste la qualità di rappresentante dell'ente quale parte contrattuale nei contratti del Comune; la stipula può essere effettuata innanzi al Segretario Comunale, qualora l'ente non si avvalga di un notaio;
— *procedure espropriative*: mentre sono di competenza dei dirigenti le normali procedure espropriative (avviso di avvio del procedimento, stato di consistenza, determinazione delle indennità ecc.), rientra nella competenza del Consiglio la dichiarazione di pubblica utilità;
— *atti di gestione finanziaria*: rientrano fra gli atti di gestione finanziaria i provvedimenti di accertamento e di riscossione delle entrate, i provvedimenti di recupero dei crediti, i provvedimenti di liquidazione e di pagamento delle spese;
— *atti di amministrazione e gestione del personale*: rientrano fra questi atti l'indizione del concorso, l'ammissione dei candidati, la formulazione delle graduatorie (anche l'annullamento d'ufficio di un atto della procedura concorsuale in corso rientra nella competenza dei dirigenti), l'assegnazione del personale dipendente alle diverse funzioni ed attività nell'ambito del rispettivo settore, la irrogazione di sanzioni disciplinari ai dipendenti (quelle più gravi avvengono per il tramite dell'Ufficio procedimenti disciplinari), la

concessione di permessi ed aspettative, l'organizzazione dei corsi di aggiornamento e riqualificazione professionale;
- *autorizzazioni e concessioni*: spetta al dirigente il rilascio della concessione edilizia oltre che il ritiro della stessa già rilasciata; rientrano nella competenza dei dirigenti anche le autorizzazioni di commercio, il rilascio delle autorizzazioni di polizia locale e le concessioni in uso dei beni patrimoniali o demaniali del Comune (fra cui le concessioni cimiteriali). Rimangono esclusi gli atti di regolamentazione di pubblici servizi, che sono di competenza del Consiglio Comunale;
- *atti cautelari e sanzionatori dell'abusivismo edilizio*: si tratta dei provvedimenti di sospensione dei lavori e le ordinanze di demolizione delle opere edilizie abusive;
- *certificazioni, attestazioni e comunicazioni*: ai dirigenti competono gli atti cosiddetti "meri atti" (attestazioni, certificazioni, comunicazioni e autenticazioni) per i quali la determinazione volitiva riguarda l'accertamento dei requisiti e dei presupposti e non influisce sul contenuto dell'atto;
- *lavori pubblici*: rientrano nella competenza dei dirigenti le procedure di esecuzione delle opere pubbliche che siano state previste nel piano triennale approvato dal Consiglio Comunale.

I dirigenti sono responsabili dei risultati della gestione, relativamente agli obiettivi che sono stati loro affidati dagli organi di governo dell'ente e alle risorse finanziarie che ad essi vengono assegnate per la gestione ed erogazione dei servizi.

In tale composito assetto delle competenze si inquadra la strutturazione di un sistema contabile idoneo a poter operare secondo i predetti criteri di efficienza, efficacia ed economicità.

Il *sistema di bilancio* delle amministrazioni pubbliche costituisce lo strumento essenziale a supporto del processo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione, il cui scopo è quello di fornire informazioni in merito ai programmi dell'ente a favore dei soggetti interessati al processo di decisione politica, sociale ed economico–finanziaria.

Le fasi in cui si articola il complesso sistema contabile sono la previsione, la gestione e la rendicontazione dei risultati. Ad ogni fase si collegano i relativi documenti contabili che riportano dati e informazioni sui processi svolti all'interno dell'amministrazione pubblica (figura 2).

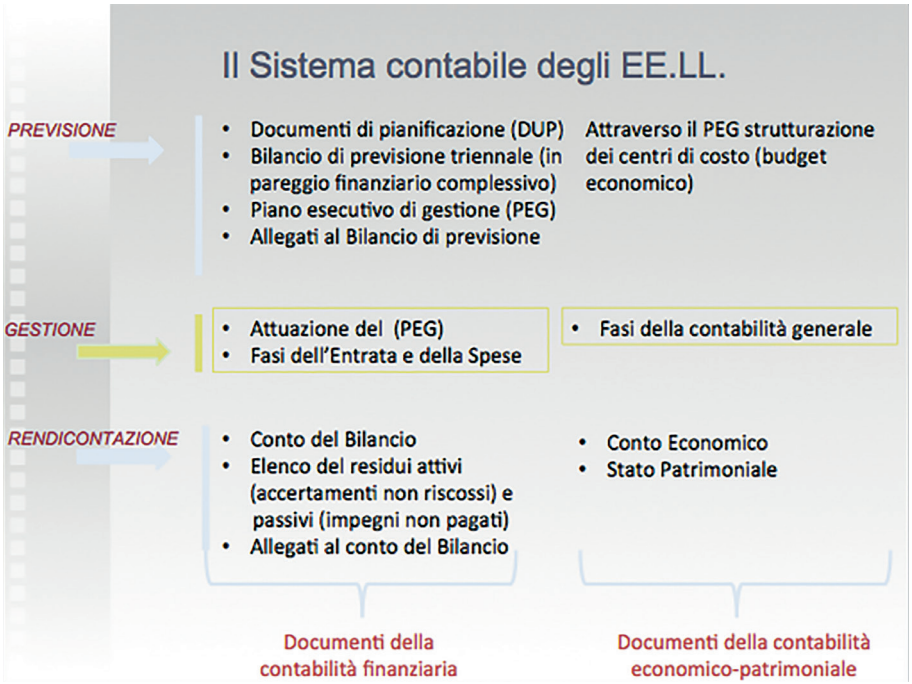

Figura 1.2.

Il processo di armonizzazione contabile ha portato gli enti locali all'adozione della contabilità economico–patrimoniale in concomitanza alla contabilità di natura finanziaria. Pertanto gli enti locali adottano un sistema contabile composito che, partendo dalla programmazione delle risorse attraverso il bilancio di previsione, il Peg e gli altri documenti di programmazione e pianificazione, misura alla fine del periodo amministrativo i risultati sia sotto un profilo puramente finanziario (Conto del Bilancio) che sotto il profilo economico–patrimoniale (Conto Economico – Stato Patrimoniale).

1.2. Il processo di programmazione

Il momento della programmazione riveste nelle amministrazioni pubbliche un particolare rilievo. Una programmazione attendibile e rispettosa dei principi contabili crea i presupposti per una corretta gestione delle ri-