

monografie

Angelo **Pellecchia**

# CONTABILITÀ DEGLI **ENTI LOCALI**

Per **concorsi pubblici** e **aggiornamento professionale**

I Edizione



**IN OMAGGIO ESTENSIONI ONLINE**

Contenuti  
**extra**



**EdiSES**  
edizioni



# CONTABILITÀ DEGLI **ENTI LOCALI**

---

## Accedi ai servizi riservati

Il codice personale contenuto nel riquadro dà diritto a servizi riservati ai clienti. Registrandosi al sito, dalla propria area riservata si potrà accedere a:

**MATERIALI DI INTERESSE  
E CONTENUTI AGGIUNTIVI**

**CODICE PERSONALE**

Grattare delicatamente la superficie per visualizzare il codice personale.  
Le **istruzioni per la registrazione** sono riportate nella pagina seguente.  
Il volume NON può essere venduto né restituito se il codice personale risulta visibile.  
L'**accesso ai servizi riservati** ha la **durata di 18 mesi** dall'attivazione del codice e viene garantito esclusivamente sulle edizioni in corso.

# Istruzioni per accedere ai contenuti e ai servizi riservati

SEGUI QUESTE SEMPLICI ISTRUZIONI

## SE SEI REGISTRATO AL SITO

clicca su **Accedi al materiale didattico**



inserisci email e password



inserisci le ultime 4 cifre del codice ISBN, riportato in basso a destra sul retro di copertina



inserisci il tuo **codice personale** per essere reindirizzato automaticamente all'area riservata

## SE NON SEI GIÀ REGISTRATO AL SITO

clicca su **Accedi al materiale didattico**



registrati al sito **edises.it**



attendi l'email di conferma per perfezionare la registrazione



torna sul sito **edises.it** e segui la procedura già descritta per utenti registrati



## CONTENUTI AGGIUNTIVI



Per problemi tecnici connessi all'utilizzo dei supporti multimediali e per informazioni sui nostri servizi puoi contattarci sulla piattaforma **assistenza.edises.it**

SCARICA L'APP **INFOCONCORSI** DISPONIBILE SU APP STORE E PLAY STORE

# CONTABILITÀ DEGLI **ENTI LOCALI**

---

Angelo **Pellecchia**



Contabilità degli enti locali – I Edizione  
Copyright © 2024 EdiSES edizioni S.r.l. – Napoli

9 8 7 6 5 4 3 2 1 0  
2028 2027 2026 2025 2024

*Le cifre sulla destra indicano il numero e l'anno dell'ultima ristampa effettuata*

*A norma di legge è vietata la riproduzione, anche parziale, del presente volume o di parte di esso con qualsiasi mezzo.*

L'Editore

*Autore:*

**Angelo Pellecchia:** dottore commercialista, dopo un'esperienza negli enti locali, è funzionario economico-finanziario presso la Regione Campania. È autore del manuale *La riforma delle autonomie locali*.

*Cover Design and Front Cover Illustration:* Digital Followers Srl

*Progetto grafico e fotocomposizione:* EdiSES edizioni S.r.l.

*Stampato presso:* Vulcanica S.r.l. – Nola (NA)

*Per conto della* EdiSES edizioni S.r.l. – Piazza Dante, 89 – Napoli

ISBN 978 88 3622 939 0

**www.edises.it**

I curatori, l'editore e tutti coloro in qualche modo coinvolti nella preparazione o pubblicazione di quest'opera hanno posto il massimo impegno per garantire che le informazioni ivi contenute siano corrette, compatibilmente con le conoscenze disponibili al momento della stampa; essi, tuttavia, non possono essere ritenuti responsabili dei risultati dell'utilizzo di tali informazioni e restano a disposizione per integrare la citazione delle fonti, qualora incompleta o imprecisa.

Realizzare un libro è un'operazione complessa e, nonostante la cura e l'attenzione poste dagli autori e da tutti gli addetti coinvolti nella lavorazione dei testi, l'esperienza ci insegna che è praticamente impossibile pubblicare un volume privo di imprecisioni. Saremo grati ai lettori che vorranno inviarci le loro segnalazioni e/o suggerimenti migliorativi su *assistenza.edises.it*

# PREFAZIONE

Il testo, corredato da numerosi **esempi pratici**, offre un quadro completo e aggiornato dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali: l'armonizzazione contabile, il ciclo della programmazione, la gestione del bilancio, la contabilità economico-patrimoniale e l'assetto contabile Accrual, il rendiconto della gestione e il bilancio consolidato. Un capitolo apposito è dedicato alla contabilizzazione delle risorse del PNRR.

L'ampia copertura dei temi contabili, la struttura chiara e dettagliata, il focus sulle competenze richieste nei concorsi pubblici rendono questo manuale un valido ausilio per chi voglia approfondire la materia in vista di esami e concorsi o per chi, già parte della pubblica amministrazione, sia chiamato ad applicarla nella pratica.

**Aggiornato** al Decreto Ministero Economia e Finanze 25 luglio 2023 (di modifica degli allegati al D.Lgs. 118/2011 e di modifica dei Principi contabili) e alla Legge n. 18/2024, di conversione del D.L. n. 215/2023 (Decreto Milleproroghe).





# INDICE

Introduzione.....	1
-------------------	---

## Capitolo 1 | I principi contabili

1.1	I principi contabili e la loro funzione nei bilanci degli enti locali.....	13
1.2	I principi contabili generali o postulati .....	14
1.3	Principio della annualità .....	14
1.4	Principio dell'unità .....	15
1.5	Principio della universalità .....	15
1.6	Principio della integrità .....	16
1.7	Principio della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità .....	16
1.8	Principio della significatività e rilevanza .....	17
1.9	Principio della flessibilità.....	18
1.10	Principio della congruità.....	19
1.11	Principio della prudenza.....	19
1.12	Principio della coerenza .....	20
1.13	Principio della continuità e della costanza .....	21
1.14	Principio della comparabilità e verificabilità .....	22
1.15	Principio di neutralità o imparzialità .....	23
1.16	Principio della pubblicità .....	23
1.17	Principio dell'equilibrio di bilancio .....	23
1.18	Principio della competenza finanziaria .....	24
1.19	Principio della competenza economica .....	28
1.20	Principio della prevalenza della sostanza sulla forma .....	30

## Capitolo 2 | Il ciclo della programmazione

2.1	La programmazione .....	31
2.2	Il Principio applicato della programmazione .....	31
2.3	Il sistema di bilancio degli enti locali .....	32
2.4	Il ciclo della programmazione finanziaria .....	32
2.5	La programmazione degli enti locali.....	35
2.6	Il Documento Unico di Programmazione (DUP).....	36
2.6.1	Gli indici tipo del DUP .....	38
2.6.2	Il DUP e le programmazioni settoriali .....	39
2.7	Il bilancio tecnico .....	41
2.8	Il processo di bilancio negli enti locali.....	41
2.8.1	Il processo di bilancio degli enti locali articolati in circoscrizioni o municipi .....	44
2.8.2	Il processo di bilancio degli enti locali di piccole dimensioni .....	44

2.8.3	Il processo di bilancio degli enti locali che hanno attribuito la gestione del proprio bilancio alle Unioni di comuni.....	45
2.8.4	Il processo di bilancio delle Province e delle Città metropolitane .....	46
2.8.5	Il processo di bilancio in caso di rinvio dei termini di approvazione del bilancio .....	46
2.9	Il bilancio di previsione .....	47
2.9.1	La struttura del bilancio di previsione finanziario.....	49
2.9.2	La funzione autorizzatoria del bilancio di previsione .....	53
2.9.3	Il quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria.....	54
2.9.4	Mancata deliberazione del bilancio nei termini.....	55
2.10	Il Piano Esecutivo di Gestione.....	55
2.10.1	Il PEG e i suoi collegamenti.....	56
2.10.2	La struttura di bilancio e il PEG .....	58
2.10.3	Approvazione del PEG .....	59
2.11	La rendicontazione (rinvio) .....	59
2.12	Programmazione e ciclo di gestione della performance.....	60

### Capitolo 3 | La competenza finanziaria potenziata

3.1	Il principio generale e applicato della competenza finanziaria.....	61
3.2	L'imputazione secondo esigibilità.....	62
3.3	Competenza finanziaria potenziata per gli accertamenti.....	63
3.4	Competenza finanziaria potenziata per gli impegni.....	63
3.5	La prenotazione di impegno di spesa (rinvio) .....	64
3.6	L'imputazione della spesa secondo esigibilità.....	65

### Capitolo 4 | La gestione dell'entrata

4.1	Le fasi dell'entrata: l'accertamento .....	67
4.1.1	Imputazione contabile delle entrate .....	68
4.1.2	Entrate di dubbia e difficile esazione .....	69
4.1.3	Accertamento di entrate per le quali in bilancio non esiste la tipologia di entrata ..	70
4.1.4	Accertamento delle entrate tributarie .....	71
4.1.5	Entrate tributarie gestite attraverso ruoli ordinari e liste di carico.....	72
4.1.6	Ruoli coattivi .....	72
4.1.7	Le sanzioni e gli interessi correlati ai ruoli coattivi .....	72
4.1.8	Avvisi di accertamento.....	72
4.1.9	Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti .....	72
4.1.10	Entrate derivanti dalla lotta all'evasione .....	73
4.1.11	Le entrate tributarie riscosse attraverso il bilancio dello Stato o di altra amministrazione pubblica .....	73
4.1.12	Interessi attivi.....	74
4.1.13	Entrate da locazioni e concessioni.....	75
4.1.14	Concessione di diritti su beni demaniali o patrimoniali.....	75
4.1.15	Cessione di beni.....	75
4.1.16	Permessi di costruire.....	76
4.1.17	Entrate proprie rateizzate.....	76
4.1.18	Trasferimenti di contributi da altre amministrazioni.....	77

4.1.19	Contributi a rendicontazione.....	77
4.1.20	Le entrate UE.....	78
4.1.21	Indebitamento .....	79
4.1.22	Derivati.....	82
4.1.23	Il leasing finanziario e i contratti assimilati (leasing immobiliare, leasing in costruendo, sale and lease-back, ecc.) .....	84
4.1.24	Il leasing operativo .....	85
4.1.25	Cartolarizzazioni.....	86
4.2	La riscossione delle entrate.....	88
4.3	Le diverse modalità della riscossione.....	91
4.3.1	La riscossione volontaria .....	91
4.3.2	La riscossione coattiva.....	91
4.3.3	Le modalità di gestione della riscossione.....	92
4.3.4	L'albo dei gestori dell'accertamento e della riscossione delle entrate comunali .....	92
4.4	Il versamento delle entrate.....	94
4.5	La potestà regolamentare.....	94
4.5.1	Natura e funzione dei regolamenti .....	94
4.5.2	Adozione, pubblicità, efficacia del regolamento .....	95
4.6	Ingiunzione fiscale .....	96
4.7	Accertamento esecutivo per la riscossione delle entrate locali .....	98

## Capitolo 5 | Tributi ed entrate extratributarie

5.1	L'imposta municipale propria .....	103
5.1.1	Presupposto dell'imposta.....	104
5.1.2	Soggetti dell'imposta .....	105
5.1.3	La base imponibile dell'imposta.....	106
5.1.4	L'aliquota dell'imposta.....	107
5.1.5	Versamento dell'imposta.....	108
5.1.6	Dichiarazione.....	108
5.2	La tassa sui rifiuti (TARI).....	109
5.2.1	Soggetti passivi TARI .....	110
5.2.2	Termini e modalità di pagamento .....	110
5.2.3	Agevolazioni TARI.....	111
5.2.4	Riduzioni facoltative .....	111
5.2.5	Modifiche da parte dei Comuni .....	111
5.2.6	Immobili esenti .....	112
5.3	Canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria .....	113
5.4	Canone di concessione delle aree mercatali.....	113
5.5	L'imposta di soggiorno.....	114
5.6	Il contributo di sbarco .....	117
5.7	L'addizionale comunale sui diritti d'imbarco.....	118
5.8	L'imposta di scopo.....	118
5.9	Le entrate extratributarie.....	119
5.9.1	Entrate derivanti dalla gestione di servizi pubblici .....	119
5.9.2	I servizi a domanda individuale .....	119
5.9.3	Gli oneri di urbanizzazione .....	120

## Capitolo 6 | La gestione della spesa

6.1	Le fasi della spesa .....	123
6.2	La prenotazione di impegno di spesa .....	123
6.3	L'impegno di spesa .....	126
6.3.1	Il visto di regolarità contabile.....	132
6.3.2	Il parere di regolarità contabile.....	133
6.3.3	Il cronoprogramma e l'imputazione della spesa.....	135
6.3.4	La copertura finanziaria della spesa.....	136
6.3.5	Impegni sugli esercizi successivi.....	138
6.3.6	Impegni automatici.....	139
6.3.7	L'imputazione per le diverse tipologie di spesa .....	139
6.3.8	La redazione degli atti di impegno.....	145
6.4	La liquidazione della spesa.....	148
6.4.1	La redazione degli atti di liquidazione.....	151
6.5	L'ordinazione della spesa.....	152
6.5.1	Ordinativi informatici (OPI) .....	154
6.5.2	Il SIOPE .....	154
6.6	Il pagamento della spesa.....	155
6.6.1	Pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive .....	156
6.6.2	Gestione degli ordinativi impagati.....	156
6.6.3	La tempestività dei pagamenti.....	157
6.7	Il Sistema di Interscambio (SdI).....	158
6.8	La FatturaPA.....	159
6.9	Il Registro Unico delle Fatture.....	159
6.10	Split payment.....	161
6.11	Reverse charge.....	162
6.12	I debiti delle PPAA. ....	162

## Capitolo 7 | La gestione del bilancio

7.1	Le variazioni al bilancio di previsione ed al PEG .....	165
7.2	Esercizio provvisorio e gestione provvisoria .....	168
7.2.1	La gestione provvisoria.....	168
7.2.2	L'esercizio provvisorio.....	169

## Capitolo 8 | I debiti fuori bilancio

8.1	Definizione di debito fuori bilancio .....	171
8.2	Le fattispecie di debiti fuori bilancio .....	172
8.3	I debiti fuori bilancio nei principi contabili dell'Osservatorio .....	179
8.4	Impegno e prenotazione di impegno.....	181
8.5	Debiti fuori bilancio e passività pregresse.....	182
8.6	Regolarizzazione dei provvisori di uscita .....	184
8.7	Copertura dei debiti fuori bilancio .....	185
8.8	I debiti fuori bilancio "normati" .....	186
8.8.1	I verbali di somma urgenza .....	186

8.8.2	Procedure di somma urgenza e debiti fuori bilancio .....	187
8.8.3	Esame di un caso di somma urgenza .....	191
8.9	Le spese economali.....	193

## Capitolo 9 | Gli agenti contabili: economo e tesoriere

9.1	Vari tipi di agenti contabili.....	194
9.2	Agenti contabili di diritto e di fatto.....	195
9.3	Anagrafe degli agenti contabili.....	197
9.4	Obblighi dell'agente contabile.....	197
9.5	Giudizio di conto e giudizio per la resa del conto.....	197
9.6	La responsabilità contabile .....	198
9.7	Gli agenti contabili nel TUEL.....	200
9.8	Il servizio di tesoreria .....	201
9.8.1	Il conto del tesoriere: i pagamenti per azioni esecutive.....	202
9.8.2	Affidamento del servizio di tesoreria.....	203
9.9	Le fasi della procedura del giudizio di conto.....	204
9.9.1	La presentazione del conto .....	204
9.9.2	La conciliazione.....	204
9.9.3	La parifica del conto del tesoriere .....	205
9.9.4	L'approvazione del conto .....	205
9.9.5	La trasmissione del conto alla Corte dei Conti.....	205
9.10	L'economo.....	206
9.10.1	Le funzioni dell'economo .....	207
9.10.2	Il Regolamento di economato .....	207
9.10.3	Il conto della gestione economale .....	208

## Capitolo 10 | Le entrate vincolate

10.1	L'unità del bilancio e le sue eccezioni .....	211
10.2	Vincolo generico e vincolo specifico.....	213
10.3	Tipi di vincoli .....	215
10.4	Contributi a rendicontazione e altre entrate vincolate .....	216
10.5	Spese correlate ad entrate vincolate.....	217

## Capitolo 11 | Il Fondo Pluriennale Vincolato

11.1	Il Fondo Pluriennale Vincolato.....	225
11.2	Finalità del Fondo Pluriennale Vincolato .....	226
11.3	Distinzione tra Fondo Pluriennale Vincolato e Risultato di amministrazione.....	226
11.4	Fondo Pluriennale Vincolato per spese correnti e per spese di investimento .....	229
11.5	Utilizzo del Fondo Pluriennale Vincolato in sede di riaccertamento residui .....	232

## Capitolo 12 | Missione 20: fondi e accantonamenti

12.1	Fondi spese e passività potenziali .....	239
12.2	Il Fondo rischi per contenzioso .....	240

12.3	Fondo di riserva .....	241
12.4	Fondo di riserva di cassa .....	242
12.5	Il Fondo Anticipazioni Liquidità .....	242
12.6	Il Fondo di Garanzia Debiti Commerciali .....	244
12.7	La determinazione del Fondo di Garanzia Debiti Commerciali.....	246

## Capitolo 13 | Il Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità

13.1	La quantificazione del FCDE nel bilancio e nel rendiconto .....	253
13.2	Il FCDE in sede di salvaguardia degli equilibri e in sede di assestamento .....	254
13.3	Calcolo del FCDE.....	256

## Capitolo 14 | La copertura degli investimenti pluriennali

14.1	La copertura degli investimenti .....	264
14.2	Il ricorso all'indebitamento .....	267
14.3	Le forme di indebitamento indicate nel TUEL .....	268
14.4	Condizioni per l'indebitamento.....	270
14.5	I mutui nei principi contabili .....	272
14.6	La contabilizzazione dei mutui ordinari .....	272
14.7	La contabilizzazione dei mutui flessibili.....	273

## Capitolo 15 | Gli equilibri di bilancio

15.1	Il pareggio finanziario complessivo.....	279
15.2	L'equilibrio di parte corrente in termini di competenza finanziaria .....	281
15.3	Il prospetto degli equilibri di bilancio .....	281
15.4	Il saldo .....	283
15.5	Il risultato di competenza, l'equilibrio di bilancio e l'equilibrio complessivo .....	290
15.6	La salvaguardia degli equilibri di bilancio .....	291
15.7	Il rispetto degli equilibri di bilancio .....	292
15.8	Gli equilibri finanziari a seguito del D.M. 1° agosto 2019 .....	296
15.9	Margine Corrente .....	298
15.10	Rispetto dei vincoli di finanza pubblica.....	298
15.11	Equilibrio finanziario di parte corrente.....	299
15.12	Equilibrio finanziario di parte capitale.....	301
15.13	Indicatori degli equilibri .....	303
15.14	Il controllo della Corte dei conti ex art. 148-bis del TUEL .....	305

## Capitolo 16 | La salvaguardia degli equilibri e l'assestamento generale di bilancio

16.1	Il principio dell'equilibrio di bilancio .....	307
16.2	La salvaguardia degli equilibri di bilancio .....	309
16.3	Misure per la salvaguardia degli equilibri di bilancio .....	309
16.4	Coperture finanziarie previste per le spese di investimento .....	310
16.5	Pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive .....	311
16.6	L'utilizzo dell'avanzo di amministrazione .....	312

16.7	L'assestamento generale di bilancio .....	315
------	---	-----

## Capitolo 17 | Il riaccertamento ordinario dei residui

17.1	Credit e debiti inesigibili o insussistenti.....	322
17.2	Maggiori crediti o debiti emersi nel riaccertamento.....	322
17.3	I residui di dubbia e difficile esazione.....	323
17.4	I residui non correttamente classificati.....	323
17.5	I residui non correttamente imputati.....	324

## Capitolo 18 | Gli adempimenti telematici

18.1	Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (BDAP).....	329
18.2	SIOPE e SIOPE+.....	329
18.3	Il monitoraggio dei pagamenti dei debiti commerciali.....	330
18.4	Banche dati degli Enti Locali presso il Ministero dell'interno.....	330

## Capitolo 19 | Il risultato di amministrazione

19.1	La normativa.....	333
19.2	La composizione del risultato di amministrazione .....	335
19.3	La quota accantonata .....	335
19.3.1	Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità.....	336
19.3.2	Fondo Anticipazione Liquidità.....	336
19.3.3	Fondo Perdite Società Partecipate .....	341
19.3.4	Fondi per passività potenziali e per contenzioso .....	344
19.3.5	Il fondo rischi per contenzioso .....	345
19.4	Le quote vincolate.....	346
19.5	La quota destinata agli investimenti.....	347
19.6	L'avanzo libero .....	348
19.7	Il disavanzo di amministrazione .....	349
19.7.1	Il ripiano del disavanzo di amministrazione .....	350
19.8	Il risultato di amministrazione e il sistema dei fondi.....	353
19.8.1	Il Fondo Pluriennale Vincolato.....	354
19.9	Composizione del risultato di amministrazione.....	354

## Capitolo 20 | L'organo di revisione

20.1	La revisione .....	357
20.2	La nomina dei revisori degli enti locali.....	357
20.3	Nomina e composizione dell'organo di revisione.....	357
20.4	Il modello di controllo .....	360
20.5	Il compenso.....	360
20.6	Le funzioni dell'organo di revisione .....	361
20.7	L'attività di controllo.....	362
20.8	Le aree di controllo dei revisori.....	363

20.9	Gli strumenti per l'esercizio delle funzioni.....	364
20.10	Le funzioni di controllo .....	364
20.11	La collaborazione con il Consiglio.....	365
20.12	I pareri.....	365
20.12.1	Il contenuto del parere.....	365
20.12.2	I tre parametri del parere .....	366
20.12.3	La verifica degli equilibri nel parere.....	366
20.12.4	I pareri sulle transazioni .....	367
20.13	La vigilanza contabile sulla gestione.....	367
20.14	La Relazione al Rendiconto .....	368
20.15	La relazione al bilancio consolidato .....	369
20.16	Il referto/segnalazione di gravi irregolarità.....	369
20.17	Le verifiche di cassa.....	370
20.18	Ulteriori pareri.....	370
20.19	Responsabilità dei revisori.....	371

## Capitolo 21 | La contabilità economico-patrimoniale

21.1	Il principio della competenza economica.....	373
21.2	Distinzione tra fatti gestionali.....	374
21.3	Correlazione ricavi/costi e proventi/oneri.....	375
21.4	Determinazione del risultato economico .....	376
21.5	La misurazione dei componenti del risultato economico .....	376
21.6	La misurazione delle componenti di reddito: le fasi dell'entrata.....	378
21.7	La misurazione delle componenti di reddito: le fasi della spesa.....	379
21.8	Le scritture economico-patrimoniali.....	379
21.9	Il piano dei conti integrato .....	380
21.9.1	Gli Allegati 6/1, 6/2 e 6/3.....	382
21.9.2	Piano dei conti finanziario (PCF) .....	382
21.9.3	Piano dei conti economico (PCE) .....	382
21.9.4	Piano dei conti patrimoniale (PCP) .....	383
21.9.5	La matrice di correlazione.....	383
21.10	I componenti del Conto Economico .....	384
21.11	Elementi patrimoniali attivi e passivi .....	389
21.12	La predisposizione dei documenti finali.....	393
21.12.1	I controlli preliminari.....	393
21.12.2	Le scritture di chiusura.....	393
21.12.3	Le scritture di assestamento .....	394
21.13	Le scritture di chiusura .....	399
21.14	Il Conto Economico.....	400
21.15	Lo Stato Patrimoniale .....	402
21.15.1	I conti d'ordine .....	406
21.15.2	Patrimonio netto .....	406
21.16	La nota integrativa.....	408
21.17	La gestione patrimoniale degli enti locali.....	408
21.18	Il nuovo patrimonio netto .....	413



## Capitolo 22 | Il rendiconto della gestione

22.1	Il rendiconto generale .....	423
22.2	Il conto del bilancio .....	425
22.3	Il quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria e il prospetto di verifica degli equilibri .....	426
22.4	Lo stato patrimoniale .....	432
22.5	Il conto economico .....	433
22.5.1	Il risultato economico .....	437
22.6	La tabella dimostrativa del risultato di amministrazione .....	438
22.7	Il sistema dei fondi nel rendiconto .....	439
22.8	L'utilizzo della quota libera .....	441
22.9	La relazione sulla gestione .....	441

## Capitolo 23 | Dissesto e procedura di riequilibrio finanziario

23.1	Il dissesto finanziario .....	443
23.1.1	L'organo straordinario di liquidazione .....	444
23.1.2	Conseguenze del dissesto verso i terzi .....	444
23.1.3	Conseguenze del dissesto sui soggetti coinvolti .....	445
23.1.4	Conseguenze sul personale dell'ente .....	446
23.1.5	Il bilancio stabilmente riequilibrato .....	446
23.2	Il c.d. dissesto guidato .....	447
23.3	La procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (cd. predissesto) .....	447
23.3.1	Il predissesto: le modifiche normative e gli interventi della Corte Costituzionale .....	451
23.3.2	Rinvio dei termini e modifiche alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale degli enti locali .....	454
23.3.3	Il Fondo a sostegno dei comuni in deficit strutturale derivante da caratteristiche socio-economiche .....	455
23.3.4	Fondo per il concorso al pagamento del debito dei comuni capoluogo delle città metropolitane .....	456
23.3.5	Ripiano del disavanzo dei comuni sede di capoluogo di città metropolitana e di provincia .....	457
23.3.6	Fondo per il riequilibrio finanziario delle province e delle città metropolitane .....	459
23.3.7	Piani di riequilibrio approvati nel 2015 .....	459
23.3.8	Interventi per le attività degli enti locali in crisi finanziaria .....	459
23.4	Le cause di criticità finanziaria negli enti locali .....	460
23.4.1	Enti strutturalmente deficitari .....	460
23.4.2	Fattori di squilibrio finanziario .....	465
23.4.3	Crisi finanziaria: elementi critici e possibili cause .....	465

## Capitolo 24 | Il bilancio consolidato

24.1	Il bilancio consolidato per gli enti locali .....	467
24.1.1	Il bilancio consolidato nel D.Lgs. 118/2011 .....	468
24.1.2	Principio contabile 4/4 sul bilancio consolidato .....	470
24.1.3	Oggetto e finalità del bilancio consolidato .....	470

24.2	Contenuti del bilancio consolidato.....	471
24.3	Le sanzioni previste.....	471
24.4	Dal rendiconto consolidato al bilancio consolidato.....	472
24.5	Definizione del Gruppo Amministrazione Pubblica (GAP) .....	472
24.6	I rapporti di controllo negli enti strumentali controllati.....	474
24.7	L'influenza dominante .....	475
24.8	Le società.....	475
24.9	Il servizio pubblico .....	476
24.10	Il perimetro di consolidamento.....	477
24.11	Principio di irrilevanza .....	477
24.12	Comunicazioni ai componenti del gruppo .....	479
24.13	Uniformità dei bilanci da consolidare .....	480
24.14	Eliminazione delle operazioni infragruppo.....	481
24.15	I metodi di consolidamento .....	482
24.15.1	Il metodo di consolidamento integrale .....	483
24.15.2	Il metodo di consolidamento proporzionale .....	485
24.16	Predisposizione del Bilancio consolidato .....	486

## Capitolo 25 | I fondi europei e il PNRR

25.1	I progetti europei .....	489
25.2	I Fondi Strutturali .....	490
25.3	I Programmi Operativi (PO).....	492
25.4	L'iter di programmazione dei Fondi Strutturali .....	493
25.5	I Fondi Strutturali nei principi contabili .....	494
25.6	Il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).....	495
25.6.1	Contabilizzazione delle risorse del PNRR .....	496

# Introduzione

## La contabilità degli enti locali

### L'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali

L'ordinamento finanziario e contabile degli **enti locali** è regolamentato nella **parte seconda** del **D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali - TUEL)**, agli articoli da 149 a 269, così come modificati dall'**art. 74 del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42)**.

Ai sensi dell'**art. 2 del TUEL**, «*si intendono per enti locali i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane, le comunità isolate e le unioni di comuni*». Inoltre, a norma del **comma 2** del medesimo articolo, «*le norme sugli enti locali previste dal presente testo unico si applicano, altresì, salvo diverse disposizioni, ai consorzi cui partecipano enti locali, con esclusione di quelli che gestiscono attività aventi rilevanza economica ed imprenditoriale e, ove previsto dallo statuto, dei consorzi per la gestione dei servizi sociali*».

Sull'ordinamento finanziario e contabile degli **enti locali** sono intervenuti quindi il **D.Lgs. 118/2011**, c.d. riforma dell'**armonizzazione contabile**, e i **principi contabili** ad esso allegati.

Valgono per gli enti locali, infatti, i **principi contabili generali** (o **postulati**) contenuti nell'**Allegato 1 al D.Lgs. 118/2011**, e i **principi contabili applicati**, contenuti negli **Allegati da 4/1 a 4/4**:

- > della **programmazione** (allegato n. 4/1);
- > della **contabilità finanziaria** (allegato n. 4/2);
- > della **contabilità economico-patrimoniale** (allegato n. 4/3);
- > del **bilancio consolidato** (allegato n. 4/4).

Occorre sottolineare che i principi contabili, sia generali che applicati, risultano “*legificati*”, in quanto inseriti in allegato ad una norma di legge, e come tali devono essere rispettati in quanto aventi forza di legge.

### Gli indirizzi europei per la riforma contabile

Sulla **riforma della contabilità degli enti locali** ha inciso l'evoluzione della contabilità pubblica a livello internazionale, alla quale si è accompagnata la riforma (**Regolamento UE N. 549/2013 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 21 maggio 2013** relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nell'Unione europea) sull'insieme degli indirizzi di carattere statistico forniti, per l'Unione europea, dalla contabilità nazionale, e nel suo ambito dal **Sistema Europeo dei Conti (SEC)**, neces-

sari per la valutazione del funzionamento del quadro di sorveglianza dei bilanci degli Stati membri.

In tal senso, occorre distinguere, concettualmente, le regole e le esigenze proprie della contabilità pubblica da quelle di natura statistica della contabilità nazionale, che caratterizzano invece il monitoraggio e il consolidamento dei bilanci ai fini della stima dei vincoli imposti dai trattati internazionali.

In tema di vincoli di finanza pubblica, si fa riferimento a quelli previsti dalla procedura per i disavanzi eccessivi, regolata dall'art. 126 del **Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE)**.

La coesistenza di due insiemi di regole e principi, quello della **contabilità pubblica**, declinata a livello di singolo Paese, e quello statistico della **contabilità nazionale**, valido per l'insieme dei paesi della UE, che agiscono sullo stesso perimetro informativo, cioè l'insieme dei dati di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ha spinto verso un loro progressivo avvicinamento. Ciò ha portato il legislatore italiano a prevedere, già a livello normativo, precisi richiami alla **raccordabilità tra i due sistemi**. La riforma ha preservato le prerogative tecniche del sistema contabile italiano, rendendolo però allo stesso tempo compatibile e funzionale anche alla valutazione di quei parametri economici di bilancio concordati con l'Unione europea che sono alla base delle scelte di politica economica sul territorio nazionale.

Le disposizioni normative a livello europeo che chiariscono il rapporto tra dati amministrativo-contabili e dati statistici sono contenute nella **Direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'8 novembre 2011**, relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri, che evidenzia come *“le amministrazioni degli Stati membri e i loro sottosettori mantengono sistemi di contabilità pubblica”,* specificando come tali sistemi *“dovrebbero essere distinti dai dati statistici, i quali riguardano i risultati delle finanze pubbliche basati sulle metodologie statistiche, e dalle previsioni o dalle azioni di formazione del bilancio, le quali riguardano le finanze pubbliche future”*. Tale distinzione richiede, però, quale condizione preliminare per la produzione di statistiche di elevata qualità che siano comparabili da uno Stato membro all'altro, l'esistenza di *“pratiche complete e affidabili”* in materia di contabilità per tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica, che permettano di ottenere *“le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC”*. Ed è proprio la necessità di definire quelle *“pratiche complete e affidabili”*, garantendo il raccordo con la normativa SEC, che ha spinto il legislatore a delineare il processo di armonizzazione contabile.

Le **leggi delega n. 196/2009 e n. 42/2009**, e i provvedimenti che ne discendono, vincolano il processo di riforma alla necessità di rendere i nuovi sistemi e schemi contabili raccordabili con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi. Le norme esplicitano il rapporto tra la **contabilità pubblica** e la **contabilità nazionale**, prevedendo che la prima fornisca alla seconda tutti gli elementi necessari per le proprie esigenze conoscitive.

Il legislatore ha dovuto contemperare le esigenze di ogni singola pubblica amministrazione con quelle imposte dal monitoraggio della finanza pubblica nel suo insieme. Per fare ciò, il processo di **armonizzazione contabile** ha imposto un insieme di regole stringenti in grado di favorire una *lettura comune dei bilanci per tutte le ammini-*

*strazioni pubbliche italiane* – non solo quindi per gli enti territoriali – preservando le esigenze proprie del sistema contabile italiano.

Tale obiettivo è stato perseguito, tra l'altro, con l'adozione a livello generalizzato della **contabilità economico-patrimoniale**, al fine di definire un linguaggio contabile comune per tutte le amministrazioni pubbliche italiane, per favorire anche una migliore applicazione delle procedure di consolidamento.

La stessa evoluzione del principio della contabilità finanziaria segna un percorso di maggiore coerenza tra la stessa e i criteri di rilevazione economico-patrimoniali.

## Il coordinamento della finanza pubblica

Con la **legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3**, viene dato per la prima volta rilievo costituzionale all'**armonizzazione dei bilanci pubblici**. L'**art. 3 della I. costituzionale n. 3/2001**, nel sostituire l'**art. 117 della Costituzione**, elenca tra le materie di **legislazione concorrente** tra lo Stato e le regioni «*l'armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario*», assicurando alle regioni un ruolo nella disciplina di dettaglio del loro territorio.

La sempre maggiore esigenza di coordinamento della finanza pubblica da parte dello Stato ha indotto ad ulteriori interventi sull'assetto costituzionale, finalizzati a potenziare il ruolo legislativo statale.

La **legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1**, promuovendo una maggiore sostenibilità dei conti pubblici mediante l'introduzione del **pareggio di bilancio** in Costituzione, interviene anche, con l'**art. 3**, a modificare nuovamente l'**art. 117 della Costituzione**, trasferendo il tema dell'**armonizzazione dei bilanci pubblici** dalla competenza legislativa concorrente alla **competenza legislativa esclusiva dello Stato**.

Ciò ha permesso che il processo di riforma della contabilità degli enti territoriali si indirizzasse verso la definizione di un linguaggio contabile unico, anche con riferimento alle regioni.

### L'armonizzazione nella giurisprudenza

In merito al nuovo assetto costituzionale in tema di armonizzazione, occorre richiamare la **Sentenza n. 184/2016**, con la quale la **Corte Costituzionale** ha delimitato i confini della potestà legislativa regionale in tema di contabilità. Il giudizio di legittimità costituzionale è stato promosso dallo Stato avverso la legge della regione Toscana n. 1/2015. La tesi statale, in ossequio al rinnovato art. 117, secondo comma, lett. e) della Costituzione era basata sull'assunto che: «*la materia contabile non [sarebbe] nella disponibilità legislativa delle Regioni, alle quali [sarebbe] riservata la facoltà di emanare regolamenti contabili meramente applicativi del D.Lgs. n. 118 del 2011. Il richiamato precetto costituzionale sarebbe posto a garanzia dell'unitarietà della disciplina contabile dei bilanci pubblici e, più in particolare, di quelli delle Regioni, che, in passato, in applicazione del D.Lgs. n. 76 del 2000, [avrebbero] normato la materia contabile ciascuna con propria legge regionale, creando la disomogeneità dei sistemi contabili che [avrebbe avuto] pesanti ricadute anche sul sistema economico nazionale [provocate dall'uso] di regole contabili non adeguate*». La Corte, con la richiamata Sentenza, premette che: «*esistono alcuni complessi normativi, i quali non integrano una vera e propria materia, ma si qualificano a seconda dell'oggetto al quale afferiscono (Sentenza n. 303 del 2003) e pertanto possono essere ascritti, di volta in volta, a potestà legislative statali o regionali. In questa area dai confini di complessa identificazione si colloca la legge regionale impugnata che, in un ambito finanziario astrattamente riferibile a più interessi costituzionali protetti, trova la sua ragione nella disciplina di specifiche prerogative dell'ente territoriale*

## monografie

Per **concorsi pubblici** e **aggiornamento professionale**

Chiari, sintetici ma esaustivi, finalizzati a una preparazione mirata alle prove d'esame, i volumi della collana monografie presentano gli aspetti salienti della disciplina senza tralasciare i più significativi orientamenti della **dottrina** e della **giurisprudenza**.

Il testo – corredato da numerosi **esempi pratici** – offre un quadro completo e aggiornato dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali: l'armonizzazione contabile, il ciclo della programmazione, la gestione del bilancio, la contabilità economico-patrimoniale e l'assetto contabile *Accrual*, il rendiconto della gestione e il bilancio consolidato. Un capitolo apposito è dedicato alla contabilizzazione delle risorse del PNRR.

Grazie alla sua chiarezza ed esaustività, il volume si pone come un valido ausilio per chi voglia approfondire la materia in vista di esami e concorsi o per chi, già parte della pubblica amministrazione, sia chiamato ad applicarla nella pratica.

### **Aggiornamenti**

Decreto Ministero Economia e Finanze 25 luglio 2023 (di aggiornamento degli allegati al D.Lgs. 118/2011 e di modifica dei Principi contabili) e alla legge n. 18/2024, di conversione del D.L. n. 215/2023 (Decreto Milleproroghe).



**IN OMAGGIO ESTENSIONI ONLINE**

Contenuti  
**extra**

Le **risorse di studio** gratuite sono accessibili per 18 mesi dalla propria area riservata, previa registrazione al sito **edises.it**.



**EdiSES**  
edizioni



[blog.edises.it](mailto:blog.edises.it)



[infoConcorsi](https://www.facebook.com/infoConcorsi)



[infoconcorsi.edises.it](https://www.infoconcorsi.edises.it)



€ 26,00

ISBN 978-88-3622-939-0



9 788836 229390