



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

DOCUMENTO FINALE DEL 53°
CONVEGNO NAZIONALE ARDEL
NAPOLI 26-27 SETTEMBRE 2024



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

ATTUAZIONE ACCRUAL

Per quanto riguarda gli adempimenti Accrual sono intervenuti il presidente del Board Prof. D'Amore e la Dirigente di Arconet, Dott.ssa Simeone e vari rappresentanti Ardel.

Le azioni future da intraprendere possono essere così riassunte:

1. dovremo adottare un nuovo Piano dei conti multidimensionale che, rispetto a quello attuale non si spinge fino alla classificazione del 5^o livello, con conseguente necessità di coordinare il collegamento dei cosiddetti "conti foglia" che attualmente utilizziamo;
2. sarà necessario provvedere a rivalutare le varie voci dello stato patrimoniale secondo i nuovi principi ITAS. In questo lavoro i rappresentanti Ardel hanno segnalato l'arretratezza del sistema catastale e degli inventari degli enti locali, che andrebbero supportati con azioni mirate da parte del Governo (immobili fantasma, convenzioni urbanistiche non completate, immobilizzazioni in corso non collaudate, etc.);
3. l'anno 2025 si chiuderà con la redazione di un rendiconto che conterrà, a titolo informativo, solo il conto economico e stato patrimoniale Accrual senza gli altri allegati previsti (rendiconto finanziario, movimenti Patrimonio netto, etc.). Sarà necessaria la piena collaborazione delle software house, le quali però lamentano la frase inserita nella norma "senza oneri a carico della finanza pubblica" e ne chiedono una corretta interpretazione. I rappresentanti Ardel chiedono inoltre di non dover dipendere eccessivamente dall'impianto contabile che la software house realizzerà, al fine di minimizzare i costi di esternalizzazione dei servizi o di parte di essi;
4. viene richiesta espressamente la collaborazione della parte politica e di tutti i servizi dell'ente locale, affinché la riforma non rimanga una mera operazione contabile;
5. Arconet ha chiarito il dubbio relativo all'eventuale passaggio ad una pura contabilità economico-patrimoniale. Almeno per il momento continueremo a registrare i nostri fatti di gestione con la contabilità finanziaria, di natura autorizzatoria, con l'obbligo però di produrre risultati rendicontativi corretti rispetto agli obblighi Itas. Ne conseguirà una contabilità economico-patrimoniale derivata, ma con necessità di garantirne i risultati finali;

Si attendono comunque i decreti attuativi previsti dal DL n. 113/2024 per avere una situazione più chiara rivendicando il ruolo di ARDEL come strategico nei tavoli tecnici per l'attuazione della riforma

RIFORMA TESTO UNICO

Evidenzia che non è più una attività legislativa rinviabile con particolare riferimento alle procedure di crisi degli Enti Locali. In particolare, si sottolinea la necessità di ridefinire la riforma di tale aspetto congiuntamente alla analisi degli indicatori di deficitarietà e alla scelta di continuare o meno con il piano di riequilibrio finanziario pluriennale che ora, per gli Enti capoluoghi di Provincia e Città Metropolitane si sta accavallando con gli accordi stato-città, vedendo la permanenza di due procedure di crisi in maniera concomitante. Inoltre, le analisi delle criticità sulla gestione contabile e dei rapporti tra Organismo Straordinario di Liquidazione e Ente in bonis sono aspetti la cui analisi non è più rinviabile in quanto applicata in maniera sensibilmente difforme tra i vari enti.



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

Propone: di aprire un tavolo tecnico in cui i rappresentanti Ardel possano presentare le varie criticità e relative proposte per superarle.

SEMPLIFICAZIONI E RIASSETTO NORMATIVO

Evidenzia che di semplificazioni e riassetto normativo se ne programma da oltre un quarto di secolo (art. 20, c. 1, legge 15 marzo 1997, n. 50) senza esito.

La prospettata semplificazione “*dell’attività dei Responsabili dei servizi finanziari*” e la riduzione della “*duplicazione dei dati correlati alla gestione contabile*” (art. 12 bis, D.L. 9 febbraio 2012, n. 5, convertito dalla legge 4 aprile 2012, n. 35) non ha avuto alcun seguito, anzi incombenze dei Ragionieri e duplicazione di dati sono sempre più cresciute negli anni.

L’ulteriore prospettata “*semplificazione degli oneri amministrativi e contabili dei Comuni, soprattutto di piccole dimensioni*” (art. 1, c. 2 ter, D.L. 25 luglio 2018, n. 91, convertito dalla legge 21 settembre 2018, n. 108) è rimasta soltanto sulla carta (della G.U.), così come non hanno visto la luce i ddl in materia di “*revisione sistematica dell’ordinamento degli enti locali*” e di “*semplificazioni normative e amministrative e redazione di testi unici*” i cui temi erano inseriti nel PNR del DEF 2019 e nel NADEF 2019.

Ripropono la sollecitazione, nell’ottica di **semplificare e ridurre gli innumerevoli obblighi certificativi**, anche a seguito della trasmissione alla Banca dati unitaria della pubblica amministrazione (BDAP) dei bilanci, dei rendiconti e di tutti i loro allegati, l’adozione del D.M. disposto dal sopra richiamato art. 12 bis del D.L. 9 febbraio 2012, n.5, convertito dalla legge 4 aprile 2012, n. 35, su “*nuove modalità per le comunicazioni obbligatorie dei dati nei confronti di altre amministrazioni pubbliche, al fine di semplificare l’attività dei servizi finanziari degli enti locali e ridurre la duplicazione dei dati correlati alla gestione contabile*”, e l’eliminazione di adempimenti certificativi inutili e pletorici ancora in obbligo, quali la certificazione annuale sulle spese di rappresentanza e la certificazione sui proventi e sulla destinazione delle sanzioni amministrative pecuniarie per violazioni alle norme del codice della strada, la cui elaborazione presenta, peraltro, gravi incoerenze fra dati di cassa e dati di competenza, come irrazionalmente previsto nel D.M. attuativo e nel conseguente modello di certificazione.

Sottolinea il perdurare - sempre crescente - dello stato di disagio delle ragionerie degli enti locali obbligate ad adempimenti ripetitivi e ampiamente superati dai tempi e l’esigenza di porre in essere, senza ulteriori rinvii, provvedimenti di reale revisione dell’ordinamento.

Propone l’attivazione di un tavolo tecnico, al quale l’ARDEL esprime la propria disponibilità a partecipare, per affrontare le problematiche più urgenti e le tematiche tecniche più controverse in materia.

DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

Ribadisce quanto già rilevato in precedenti documenti, in quanto al termine di approvazione del DUP, che la scadenza, quantomeno della sezione operativa del documento, debba essere fissata nell’ambito



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

dell'iter di approvazione del bilancio di previsione, essendo il 31 luglio, per quanto sia un termine ordinatorio, del tutto incoerente rispetto all'iter di approvazione del bilancio e ricada in un momento che presenta uno scenario normativo di assoluta incertezza. Potrebbe in tal senso essere utile l'approvazione della sola sezione strategica, prima dell'avvio dell'iter di bilancio, quale linea di indirizzo programmatico necessario alla predisposizione del bilancio tecnico, escludendo pertanto i comuni sotto ai 5000 abitanti per i quali il DUPS non prevede tale sezione,

Appare ragionevole allineare il termine della parte operativa a quello di presentazione al Consiglio del bilancio di previsione (15 novembre), anche se pure a quest'ultima data lo scenario normativo incerto resterebbe tale in mancanza di un respiro triennale delle norme di finanza locale e della loro conoscenza anticipata, sganciate dalle annuali leggi di bilancio.

Rileva che nel programma triennale di forniture e servizi, continua a mantenersi il disallineamento temporale dell'obbligo della comunicazione entro il mese di ottobre al tavolo tecnico dei soggetti aggregatori dell'elenco delle acquisizioni di beni e servizi di importo superiore a 1.000.000,00 di euro che si prevede di inserire nel programma.

Auspica, conseguentemente, che venga modificata la norma dell'allegato 1.5. al D.lgs. 31 marzo 2023, n. 36, allineando i tempi della comunicazione a quelli della programmazione degli Enti, ossia contestualizzandoli a quelli della proposta al Consiglio della nota di aggiornamento del DUP o DUP definitivo e all'approvazione del DUP da parte del Consiglio.

Rileva ancora una volta, sul **Programma triennale dei lavori pubblici** il disallineamento temporale relativo all'approvazione consiliare definitiva entro i trenta giorni successivi alla scadenza della pubblicazione sul sito dell'ente della proposta di programma adottata dalla Giunta, ovvero, comunque, in assenza di consultazioni, entro sessanta giorni dalla pubblicazione.

Auspica, conseguentemente, che venga modificato quanto disposto dall'allegato 1.5. al D.lgs. 31 marzo 2023, n. 36, allineando i tempi dell'approvazione consiliare definitiva a quelli della programmazione degli enti, ossia contestualizzandoli a quelli dell'approvazione del DUP.

Sottolinea ancora una volta che, per entrambi i documenti di programmazione settoriale, appare utile ribadire che, in conformità ai punti 8.2, 8.4 e 8.4.1 del principio contabile concernente la programmazione di bilancio, allegato 4/1 al D.lgs. 118/2011, i programmi devono essere ricompresi nella parte 2^a della sezione operativa del DUP.

Auspica, conseguentemente, un sollecito, specifico intervento di Arconet che giovi ad evitare inutili duplicazioni di atti e aggravamenti dei procedimenti amministrativi, stante che risulta che in molti enti, nonostante il D.M. 29 agosto 2018, l'adozione delle proposte di programmi e la loro approvazione definitiva costituiscono ancora adempimenti e atti separati dal DUP.

Prende atto, condividendone i contenuti, delle modifiche apportate ai paragrafi 8.2 e 8.4 dell'allegato 4/1 al D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, dal D.M. 25 luglio 2023, sulla necessità di mantenimento nel documento di programmazione degli indirizzi strategici e delle indicazioni riguardanti la spesa di personale a seguito dell'inserimento del piano dei fabbisogni di personale nel piano integrato di attività e organizzazione (PIAO).



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

Rileva che la programmazione delle risorse finanziarie da destinare ai fabbisogni di personale contestualizzata nel Dup, comporta la individuazione dei servizi che si intendono potenziare con le assunzioni ed il conseguente riparto delle nuove spese tra missioni e programmi di bilancio e costituisce, poi, presupposto per la predisposizione e approvazione del PIAO nel quale viene trasfusa, con l'integrazione delle indicazioni che non hanno refluenze finanziarie o strategiche di copertura del fabbisogno.

Bilancio di previsione

Ripropono l'avviso che, per garantire l'integrale gestione autorizzata con l'approvazione del bilancio di previsione finanziario pluriennale per l'anno successivo al primo, nei casi in cui il termine di approvazione del bilancio venga rinviato a termine successivo al 31 dicembre dell'esercizio precedente, le variazioni di bilancio di previsione relative alla competenza del secondo anno possano essere adottate fino al 31 dicembre dell'esercizio precedente, previa verifica degli equilibri finanziari dell'esercizio subentrante, e che non si applichino i vincoli ed i limiti dell'esercizio provvisorio.

PARAMETRI DI DEFICITARIETÀ STRUTTURALE

Rileva con rammarico che i parametri di deficitarietà strutturale per il triennio 2022- 2024 di cui al D.M. 4 agosto 2023 riproducono pedissequamente quelli del precedente decreto ministeriale, senza adeguamento alcuno dei parametri per renderli realmente “obiettivi” indicatori di gravi e incontrovertibili condizioni di squilibrio;

Auspica una modifica di almeno tre dei parametri confermati, sui quali Ardel si era espressa già nei precedenti documenti conclusivi dei lavori degli ultimi due convegni, con l'urgenza tale che possa consentire la loro applicazione dal prossimo rendiconto.

Debiti fuori bilancio – Due parametri in atto nella tabella del decreto ministeriale (obiettivi P6 e P7) prendono a riferimento la spesa per debiti fuori bilancio: l'indicatore 13.1. “*Debiti riconosciuti e finanziati*” e gli indicatori 13.2 e 13.3. “*Debiti in corso di riconoscimento e debiti riconosciuti e in corso di finanziamento*”.

Dopo la modifica apportata all'articolo 191 del Tuel, anche i lavori pubblici di somma urgenza sono ricondotti nel complesso dei debiti fuori bilancio e, fra questi, sono sempre più consistenti e ripetute le somme urgenze per interventi necessari a rimediare ai danni provocati da eventi naturali sul territorio e sull'economia delle collettività locali.

Le spese sostenute per queste evenienze con requisiti d'urgenza tali da non poter essere precedute dalla ordinarie procedure amministrativo-contabili, costituiscono anch'esse debiti fuori bilancio. Ma non sono certamente elementi segnalatori incontrovertibili e obiettivi di gravi squilibri strutturali.

Propone che, per renderli coerenti con la ratio per la quale sono elaborati i parametri, i due indicatori escludano dal calcolo i debiti fuori bilancio a fronte di spese sostenute per servizi e lavori necessari a porre rimedio urgente a disastri causati da eventi per calamità naturali.



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

Capacità di riscossione – Un parametro nella tabella del decreto ministeriale (obiettivo P8) prende a riferimento l'effettiva capacità di riscossione riferita al totale delle entrate.

Con le notevoli assegnazioni finanziarie agli enti locali e nella logica di gestione dei fondi PNRR e PNC che sono accertati sulla base delle delibere di riparto o assegnazione senza dovere attendere l'impegno dell'amministrazione erogante, i tempi della riscossione, condizionati da controlli e monitoraggi non di rado complessi, e una anche modesta imprecisione nella contabilizzazione in funzione del timing dei flussi di cassa possono causare effetti di sfioramento dell'obiettivo. La stessa ANCI ha recentemente denunciato ritardi o dinieghi nell'erogazione degli acconti e registrato che i residui attivi non riscossi per contributi statali agli investimenti sono passati da 2,5 ad oltre 12 miliardi di euro a fine anno 2023.

Propone per tale indicatore l'esclusione nel rapporto di calcolo delle entrate, sia correnti che in conto capitale, assegnate su fondi di finanziamento o cofinanziamento statali e su fondi comunitari aventi vincolo di destinazione.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ

Rileva che una delle conseguenze negative delle ritardate riscossioni, oltre che per gli effetti sulla cassa, è quella causata dall'obbligo dell'accantonamento in bilancio e nel rendiconto di una somma proporzionale ai mancati incassi che, in molti comuni, specie nel mezzogiorno, rende difficile chiudere i documenti contabili in equilibrio. Accantonamento di risorse sempre crescente negli anni che il sistema contabile impone a mezzo dell'istituto "Fondo crediti di dubbia esigibilità" (Fcde), a livello tale che alcuni enti non hanno più margini significativi di ridimensionamento della spesa, non presentando più spese discrezionali se non in misura irrisoria.

Nelle more della soluzione del primario problema del sistema della riscossione e del suo efficientamento è, intanto, improrogabile porre rimedio alla criticità che rende difficile o impedisce l'approvazione dei bilanci a causa dei gravosi accantonamenti al Fcde. Rimedio che può essere adottato senza che si snaturi l'incontestabile ratio del fondo ma che, anzi, lo renda più coerente alla consistenza dei "crediti di dubbia esigibilità" a fronte dei quali sussiste l'obbligo di accantonare risorse.

E' acclarato che le tardive bollettazioni nell'esercizio o i fisiologici ritardi nei versamenti da parte dei contribuenti, con la conseguenza che i crediti saranno incassati, in buona parte, nell'esercizio successivo o, al massimo, nel corso del secondo esercizio successivo, senza necessità di alcuna azione di recupero, non qualificano necessariamente come di "dubbia esigibilità" i crediti stessi.

Soltanto dopo il secondo esercizio successivo a quello in cui l'entrata è accertata la mancata riscossione può realisticamente qualificare il credito di "dubbia esigibilità": La disciplina del Fcde dispone, invece, che il calcolo del fondo deve essere operato in base "all'andamento del fenomeno negli ultimi cinque esercizi precedenti".

Emerge inoltre negli ultimi anni la situazione ormai diffusa, almeno negli enti con risultato di amministrazione positivo, in cui gli accantonamenti già iscritti a rendiconto siano di fatto sufficienti a garantire la copertura del Fcde a chiusura dell'esercizio, con la conseguenza che le somme iscritte al



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

Fondo a bilancio generino a fine anno avanzo di amministrazione disponibile, dopo aver limitato e vincolato quindi eccessivamente la gestione corrente in corso d'esercizio.

Propone che, coerentemente alla ratio del Fcde siano esclusi dall'accantonamento i crediti non riscossi nei due anni precedenti, per i quali sarà realmente necessaria una riscossione coattiva, rendendo l'istituto più consono alla reale consistenza dei "crediti di dubbia esigibilità", con un aggiustamento in tale direzione del punto 3.3 (e dell'esempio 5) del principio contabile allegato 4/2 al Dlgs. 118/2011 che dovrebbe disporre l'accantonamento non già in base ai dati degli ultimi cinque esercizi precedenti, ma in base a quelli degli "*ultimi cinque esercizi precedenti il penultimo rendiconto approvato o i cui termini di approvazione sono scaduti*", considerando, inoltre, nel rapporto accertamenti/riscossioni, relativo al bilancio di previsione, anche le riscossioni in conto residui e non soltanto in conto competenza come in atto.

Propone inoltre, in aggiunta, di individuare soluzioni che consentano, almeno per gli enti con risultati di amministrazione positivi, una riduzione degli accantonamenti a bilancio.

DEBITI FUORI BILANCIO

Prospetta, ancora una volta, relativamente ai **debiti fuori bilancio da sentenze esecutive**, l'esigenza di evitare danni patrimoniali causati dall'attesa, non sempre breve, del preventivo riconoscimento della legittimità del debito o, per meglio dire, della ineludibile presa d'atto da parte dell'organo consiliare, nonché di mantenere un'ingiustificata disparità di trattamento tra i creditori delle amministrazioni statali, tutelati dal comma 2 dell'articolo 14 del D.L. 669/1966, che prevede il pagamento del debito fuori bilancio mediante emissione di uno speciale ordine di pagamento rivolto al tesoriere, ed i creditori degli enti locali che, per la soddisfazione del loro credito, sono costretti ad attendere i tempi ben più lunghi della deliberazione consiliare, con onere economico che, alla fine, ricade comunque sulla collettività.

Ritiene, in coerenza con i principi di efficienza ed economicità dell'azione amministrativa e con l'interesse pubblico volto ad evitare inutili sprechi di denaro pubblico, che dovrebbe essere consentito per gli organi amministrativi dell'Ente locale, accertata la sussistenza del provvedimento giurisdizionale esecutivo, procedere al relativo pagamento anche prima della deliberazione consiliare di riconoscimento.

La prospettata procedura, peraltro, appare in linea con la disciplina prevista dal principio contabile 4/2 allegato al D.lgs. 118/2011, punto 6.3 ed esempio 11, per i pagamenti eseguiti dal tesoriere per azioni esecutive e non regolarizzati entro il 31 dicembre dell'anno. Anche qualora, infatti, entro l'esercizio in cui è stato eseguito il pagamento con determinazione non dovesse provvedersi all'adozione della deliberazione consiliare di riconoscimento e finanziamento, potrebbe procedersi con le stesse modalità previste per la regolarizzazione dei pagamenti sospesi eseguiti dal tesoriere per azioni esecutive e non regolarizzati in quanto nel bilancio non sono previsti i relativi stanziamenti e impegni.

Nel periodo iniziale dell'esercizio successivo a quello in cui è stata eseguita l'operazione di cassa con imputazione ai servizi c/terzi, plausibilmente nei tempi utili a consentire la resa del conto del tesoriere entro il 31 gennaio, si provvederebbe alla registrazione dell'impegno ed all'elaborazione e trasmissione in tesoreria dei relativi mandati di pagamento, con contabilizzazione all'esercizio in cui l'operazione di



Associazione Nazionale dei Ragionieri degli Enti Locali

cassa è stata eseguita. In tal modo, nel conto del bilancio è reso evidente l'impegno ed il pagamento senza la necessaria autorizzazione.

Contestualmente all'approvazione del rendiconto, il Consiglio sarà chiamato a riconoscere e finanziare il relativo debito fuori bilancio, segnalando l'effetto prodotto sul risultato di amministrazione e le motivazioni che non hanno consentito la regolarizzazione nell'esercizio e, ovviamente, gli atti saranno trasmessi alla procura della Corte dei conti.

Auspica, pertanto, una integrazione in tal senso del D.lgs. 118/2011 e del principio contabile, utile a sanare l'ingiustificata disparità di trattamento tra i creditori delle amministrazioni statali e quelli degli enti locali ed evitare i prevedibili maggiori danni patrimoniali per oneri derivanti dal provvedimento giurisdizionale e da eventuali spese giudiziali derivanti da atto di precetto od esecuzione forzata.

In tema di **RESPONSABILI DEI SERVIZI FINANZIARI**

Ripropono la sollecitazione ad adottare interventi a **tutela del ruolo del Ragioniere**, titolare del servizio finanziario di Comuni, Città metropolitane ed Enti di area vasta, funzionale a garantire al meglio la correttezza e trasparenza nei processi di programmazione, gestione e rendicontazione ed a supportare adeguatamente il sistema dei controlli interni e, a tal fine, **ritiene** indispensabile l'adozione di meccanismi che lo sottraggano ai condizionamenti causati da una collocazione gerarchica e organizzativa che ne minaccia la neutralità e l'autonomia e che ne garantiscano una posizione decisamente autonoma rispetto al potere politico locale;

Prospetta, quale soluzione utile a garantire la qualificazione professionale non fungibile del Ragioniere nel rispetto dell'ordinamento finanziario e contabile degli Enti locali, la **riproposizione della norma a suo tempo disposta dal D.L. 174/2012**, soppressa in sede di lavori parlamentari, che prevedeva la revoca dell'incarico solo in presenza di gravi irregolarità riscontrate nell'esercizio delle funzioni e previo parere obbligatorio di due dicasteri, nonché **l'istituzione di un Albo**, anche nel contesto del ruolo unico della dirigenza previsto dalla legge di riforma della pubblica amministrazione, che ne attesti la competenza, l'idoneità e l'aggiornamento.