

Finanza pubblica

La Legge di bilancio 2019: le nuove regole di finanza pubblica per gli Enti locali

di Andrea Ziruolo - professore ordinario di Economia Aziendale, Università Gabriele d'Annunzio Chieti-Pescara, presidente Comitato scientifico dell'ANCREL e Ivan Bonitatibus - specialista in Diritto Amministrativo e Scienza dell'Amministrazione, commercialista, revisore legale, presidente Commissione revisione e gestione Enti Locali ODCEC di Pescara, giornalista pubblicitista

Ai fini della determinazione degli equilibri ex art. 9 della Legge n. 243/2012 ("*Pareggio di bilancio*"), la Corte costituzionale ha di fatto aperto le porte all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del Fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa. Ciò ha richiesto gli opportuni interventi legislativi per trovare le relative coperture. Nel 2018, rispetto alle regole del vecchio "*pareggio di bilancio*", agli Enti Locali è stato consentito l'utilizzo come posta contabile di entrata dell'avanzo di amministrazione per investimenti. Invece, con la "*Legge di bilancio 2019*" il vincolo di finanza pubblica imposto a detti Enti è diventato funzionale all'equilibrio di bilancio così come è declinato nell'ordinamento contabile "armonizzato". Ma non è tutto, perché la stessa Legge ha posto delle limitazioni all'utilizzo delle quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione per gli Enti in disavanzo. Per questi Enti, in merito alla realizzazione delle opere pubbliche, diventa dirimente, rispetto alle voci di spesa contenute nei relativi quadri economici, far confluire le eventuali economie, non nella quota vincolata o destinata del risultato di amministrazione, ma nel Fondo pluriennale vincolato. In questo quadro ordinamentale, la "*Legge di bilancio 2019*" ha anche previsto l'aggiornamento, da attuare attraverso un apposito Decreto Ministeriale da emanare entro il 30 aprile 2019, della vigente disciplina del Fondo pluriennale vincolato riguardante i lavori pubblici. Tale Decreto, che ha passato il vaglio della Commissione Arconet, è in attesa di emanazione.

L'intervento della Corte Costituzionale sulle disposizioni relative al "*Pareggio di bilancio*"

La Corte costituzionale - con il vaglio di legittimità costituzionale operato in ordine all'art. 1, comma 1, lett. b), Legge n. 164/2016 (che ha inserito il comma

1-bis all'art. 9 della Legge n. 243/2012 recante: "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione") e all'art. 1, comma 466, primo, secondo e quarto periodo, della Legge n. 232/2016 ("*Legge di bilancio 2017*") (1) - ha di fatto ridisegnato i

(1) Premesso che il comma 1 dell'art. 9 della Legge n. 243/2012 prevede che "1. I bilanci delle regioni, dei Comuni, delle Province, delle Città metropolitane e delle Province autonome di Trento e di Bolzano si considerano in equilibrio quando, sia nella fase di previsione che di rendiconto, conseguono un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, come eventualmente modificato ai sensi dell'art. 10", vale riportare che il comma 1-bis dell'art. 9 citato recita testualmente: "Ai fini dell'applicazione del comma 1, le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e le spese finali sono quelle

ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio. Per gli anni 2017-2019, con la legge di bilancio, compatibilmente con gli obiettivi di finanza pubblica e su base triennale, è prevista l'introduzione del fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa. A decorrere dall'esercizio 2020, tra le entrate e le spese finali è incluso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, finanziato dalle entrate finali".

Invece, l'art. 1, comma 466, Legge n. 232/2016 - fino all'approvazione della "*Legge di Bilancio 2019*" - statuiva che: "A decorrere dall'anno 2017 gli enti di cui al comma 465 del presente articolo devono conseguire il saldo non negativo, in termini di

criteri attraverso i quali le Regioni, le Province autonome di Trento e di Bolzano, le Città Metropolitane, le Province e i Comuni concorrono agli obiettivi di finanza pubblica (vedi Sentenze 29 novembre 2017, n. 247 e 17 maggio 2018, n. 101) (2).

Detto in poche parole, la visione ermeneutica della Consulta sulle disposizioni contenute nei predetti articoli amplia il novero delle poste contabili rilevanti ai fini della determinazione dell'equilibrio di bilancio *ex art. 9* citato, aprendo le porte "tout court" all'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del Fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa.

Conseguentemente, il saldo di competenza non negativo che rende gli Enti menzionati in equilibrio deve essere calcolato tenendo conto delle predette poste contabili che dunque si aggiungono alle entrate finali e alle spese finali, rispettivamente, dei primi 5 Titoli e dei primi 3 Titoli di Bilancio.

La nuova impalcatura della disciplina sul "pareggio di bilancio" richiede però, ai sensi dell'art. 17, comma 13, Legge n. 196/2009, le opportune iniziative legislative per coprire gli oneri in termini di indebitamento netto e fabbisogno che comporta.

All'uopo rileva che tali oneri derivano dal fatto che, "in base alle regole europee della competenza economica, gli avanzi di amministrazione che si sono realizzati negli esercizi precedenti non sono conteggiati ai fini dell'indebitamento netto delle Amministrazioni pubbliche, al contrario delle correlate spese

effettuate nell'anno di riferimento" (cfr. D.M. Mef n. 52518/15 Paragrafo 2 dell'Allegato A). Per i medesimi fini, quindi, non è conteggiato il Fondo pluriennale vincolato di entrata, al contrario delle spese imputate nell'esercizio che lo stesso Fondo copre (3) (4).

Ciò stante, la prima parziale attuazione delle ridette Sentenze è avvenuta con l'art. 13, comma 4, del D.L. n. 91/2018, convertito con modificazioni dalla Legge n. 108/2018 (c.d. "Decreto milleproroghe"), che ha provveduto ad istituire, nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, "un apposito fondo da utilizzare per favorire gli investimenti delle Città metropolitane, delle Province e dei Comuni da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti".

Orbene - grazie alle dotazioni confluite in tale fondo e "vista la nota dell'Ufficio del Coordinamento legislativo n. 3038 del 2 ottobre 2018" - il Mef-Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato, nella Circolare 3 ottobre 2018, n. 25, ha disposto che: "ai fini della determinazione del saldo di finanza pubblica per l'anno 2018, di cui al paragrafo B.1 della circolare n. 5 del 20 febbraio 2018, gli enti [Città metropolitane, province e Comuni] considerano tra le entrate finali anche l'avanzo di amministrazione per investimenti applicato al bilancio di previsione del medesimo esercizio".

competenza, tra le entrate finali e le spese finali, ai sensi dell'art. 9, comma 1, della Legge 24 dicembre 2012, n. 243. Ai sensi del comma 1-bis del medesimo art. 9, le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e le spese finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio. Per gli anni 2017-2019, nelle entrate e nelle spese finali in termini di competenza è considerato il fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento. A decorrere dall'esercizio 2020, tra le entrate e le spese finali è incluso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, finanziato dalle entrate finali. Non rileva la quota del fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente".

(2) "La Corte costituzionale, con sentenza n. 247/2017, ha formulato un'interpretazione dell'art. 9 della Legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di equilibri di bilancio degli enti territoriali, in base alla quale l'avanzo di amministrazione e il Fondo pluriennale vincolato non possono essere limitati nel loro utilizzo. In particolare, viene affermato che 'l'avanzo di amministrazione rimane nella disponibilità dell'ente che lo realizza' e 'non può essere oggetto di prelievo forzoso' attraverso i vincoli del pareggio di bilancio. La Corte precisa, inoltre, che 'l'iscrizione o meno nei titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dell'entrata e nei titoli 1, 2 e 3 della spesa deve essere intesa in senso meramente tecnico-contabile, quale criterio armonizzato per il consolidamento dei conti nazionali'. Tale orientamento interpretativo è stato confermato con la successiva sentenza n. 101 del 2018, con la quale la medesima Corte ha dichiarato, altresì, illegittimo il comma 466 dell'art. 1 della Legge

11 dicembre 2016, n. 232, nella parte in cui stabilisce che dal 2020 'tra le entrate e le spese finali è incluso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, finanziato dalle entrate finali' e, cioè, che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio, le spese vincolate nei precedenti esercizi devono trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza; tale precisazione, a giudizio della Corte, è incompatibile con l'interpretazione adeguatrice seguita nella richiamata sentenza n. 247 del 2017" (cfr. Circ. 3 ottobre 2018, n. 25, Mef-Dipartimento Ragioneria Generale dello Stato).

(3) In proposito, è opportuno rammentare che il Fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, che si distingue dall'avanzo di amministrazione in quanto sottintende una obbligazione giuridica perfezionata (salvo le eccezioni previste dall'ordinamento contabile "armonizzato").

(4) Nella Sentenza della Corte cost. n. 247/17 si legge che nella "memoria depositata il 7 dicembre 2016, il Presidente del Consiglio dei ministri ... concludendo per l'inammissibilità o comunque per l'infondatezza del ricorso", ritiene fra l'altro che "... (l')articolazione del vincolo previsto dalla Legge n. 243 del 2012 [leggasi "Pareggio di bilancio"] - che non include né il risultato d'amministrazione dell'anno precedente né il fondo pluriennale vincolato - risponderrebbe all'esigenza di coordinare le regole di finanza pubblica cui sono sottoposti gli enti territoriali con le regole europee della competenza economica, secondo cui gli avanzi di amministrazione realizzati in esercizi precedenti non sono conteggiati ai fini del conto consolidato delle amministrazioni pubbliche utilizzato per la verifica del rispetto dei vincoli europei".

Giova riportare che, a seguito di un apposito quesito posto per via dei canali istituzionali da un'Amministrazione comunale, lo stesso Dipartimento del Mef ha precisato che quanto previsto nella richiamata Circolare n. 25 non riguarda l'avanzo di amministrazione rinveniente da mutui precedentemente contratti.

I vincoli di finanza pubblica disegnati dalla Manovra di bilancio 2019

È nel contesto sopra delineato che la Legge di bilancio, a decorrere dal 2019, semplifica le regole di finanza pubblica per “le regioni a statuto speciale, le province autonome di Trento e di Bolzano, le città metropolitane, le province e i comuni”.

Ai citati Enti, in attuazione delle predette Sentenze della Corte costituzionale, è consentito di conseguire l'equilibrio di bilancio utilizzando il risultato di amministrazione e il Fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa nel rispetto delle disposizioni di cui al D.Lgs. n. 118/2011.

Inoltre, la nuova legislazione specifica che gli Enti “*de quibus*” (a partire dal 2019) concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica garantendo l'equilibrio di bilancio, che si intende conseguito allorché, in sede di rendiconto, sia presente un risultato di competenza dell'esercizio non negativo. Il riscontro di tale risultato è desunto, “in ciascun anno, dal prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione previsto dall'allegato 10 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118” (Cfr. commi 819, 820 e 821 dell'art. 1 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145, d'ora in avanti “art. 1”).

Sicché, il vincolo di finanza pubblica imposto a detti Enti territoriali diventa funzionale all'equilibrio di bilancio così come è declinato nell'ordinamento

contabile “*armonizzato*”. Pertanto, nella determinazione del nuovo saldo di finanza pubblica entrano in gioco (in pianta stabile) le seguenti poste contabili:

1. le entrate finali per accensione di prestiti (Titolo 6);
2. le spese finali per rimborsi (quota capitale) di prestiti (Titolo 4);
3. l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione;
4. il Fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa;
5. l'applicazione dell'eventuale disavanzo di amministrazione.

La legge di bilancio 2019 permette dunque il ricorso all'indebitamento degli Enti Locali (ovviamente fermo restando il rispetto di quanto previsto negli artt. 202 ss. del D.Lgs. n. 267/2000 e nell'art. 10, commi 1 e 2, Legge n. 243/2012) senza più la necessità di trovare, come invece era previsto dalla normativa precedente, “spazi finanziari” per poter spalmare, in termini di vincoli di finanza pubblica, la spesa dell'opera negli anni necessari per la sua realizzazione.

La Tavola 1 riporta il “prospetto della verifica degli equilibri”, nel quale il dato da prendere a riferimento per verificare il saldo di finanza pubblica è l'importo indicato nel rigo “equilibrio finale”, misurato sulla base degli accertamenti di entrata e degli impegni di spesa imputati all'esercizio, nonché in funzione della dimensione del Fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa e dell'avanzo e disavanzo applicato allo stesso esercizio.

Invece, nella Tavola 2 è riportato uno schema semplificato di determinazione del saldo di finanza pubblica, nel quale le voci contabili indicate nel “prospetto degli equilibri” sono completamente riaggregate per Titoli.

Tavola 1 - Prospetto della verifica degli equilibri

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO			COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		750,00	
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)		20,00
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)		0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)		4700,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>			0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)		0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)		4105,00

Bilancio e contabilità

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO			COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
DD) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)		19,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)		0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)		240,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>			0,00
<i>di cui Fondo anticipazioni di liquidità (DL 35/2013 e successive modifiche e rifinanziamenti)</i>			0,00
G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-DD-E-F)			356,00
ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ART. 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI			
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti	(+)		17,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>			0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)		0,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>			0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)		263,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)		0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (*)			
O=G+H+I-L+M			110,00
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)		280,00
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)		178,00
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)		1185,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)		0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)		0,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)		0,00
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)		0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)		263,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)		0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)		1720,00
UU) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)		180,00
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)		0,00

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO			COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)		0,00
EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE			
Z = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-UU-V+E			6,00
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)		0,00
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)		0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)		0,00
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)		0,00
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)		0,00
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)		0,00
EQUILIBRIO FINALE			
W = O+Z+S1+S2+T-X1-X2-Y			116,00

Tavola 2 - Prospetto degli equilibri

Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti	(+)	17,00
Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	280,00
Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	20,00
Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	178,00
Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	4.700,00
Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	1.185,00
Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	
Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	4.105,00
Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	19,00
Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	1.720,00
Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	180,00
Spese Titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie	(-)	
Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	240,00
Risultato di competenza ex art. 1, comma 821, "Legge di Bilancio 2019"		116,00

Vale precisare che con le nuove regole gli stanziamenti di bilancio, che nell'esercizio alimentano concretamente i "Fondi accantonati", nel risultato di amministrazione, generano "spazi finanziari" che possono coprire, a livello di finanza pubblica,

spese in disavanzo sostanziale. Tale circostanza, con molta probabilità porterà a rivedere nel corso del 2019 l'allegato al rendiconto sugli equilibri di bilancio includendo tra le voci di spesa detti accantonamenti (vedi resoconto della riunione

della Commissione Arconet del 9 gennaio 2019 (5)).

Prendendo ad esempio quanto riportato nelle Tavole di cui sopra, una siffatta situazione si realizza se per effetto della gestione dell'esercizio risultano "Fondi accantonati" per 150, il che richiederebbe il conseguimento di un risultato di competenza almeno pari a tale cifra.

Poiché nel caso di specie il risultato è di 116, l'Ente ha prodotto nell'esercizio un disavanzo sostanziale di gestione pari a 34, pur rispettando il vincolo di finanza pubblica.

Giova far notare che nel "prospetto della verifica degli equilibri allegato al rendiconto della gestione [aggiornato al D.M. 18 maggio 2017]" (Tavola 1) non vi è un rigo per indicare il Fondo pluriennale vincolato di entrata per partite finanziarie che - nell'ambito della determinazione dell'equilibrio di parte capitale - è destinato a dare copertura:

1) alle spese per incremento di attività finanziarie imputate nell'anno (precisamente le "Spese Titolo 3.01" - "Acquisizioni di partecipazioni e conferimenti di capitale");

2) alle spese di cui sopra che risultano esigibili negli esercizi successivi a quello considerato.

Così come manca un rigo per riportare il Fondo pluriennale vincolato per partite finanziarie di spesa, nel quale confluiscono le risorse che danno appunto copertura alle spese per incremento di attività finanziarie imputate agli esercizi successivi.

In proposito, è opportuno specificare che il D.M. 29 agosto 2018 ha introdotto la seguente modifica al Principio di cui all'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011: "(n)el caso di entrate del titolo quinto destinate al finanziamento di spese imputate al titolo terzo, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese, al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria è istituito il fondo pluriennale vincolato per attività finanziarie".

Sempre in tema di regole di finanza pubblica, la nuova normativa prevede ovviamente l'abrogazione delle norme che disciplinano il vecchio "pareggio di bilancio", facendone salvi però (tranne alcune eccezioni) gli obblighi e gli effetti conseguenti alla loro applicazione per gli esercizi anteriori al 2019 (cfr. commi 823, 825, 827, 828, 829 e 830 dell'art. 1).

La medesima legislazione prevede la c.d. clausola di salvaguardia, statuendo che, nel corso di ciascun anno, eventuali andamenti di spesa non coerenti con gli impegni finanziari assunti con l'Unione europea, comportano l'applicazione dell'art. 13, comma 17, della Legge n. 196/2009, il quale richiede che il Mef prenda "tempestivamente le conseguenti iniziative legislative al fine di assicurare il rispetto dell'art. 81 della Costituzione" (comma 822 dell'art. 1).

È il caso di specificare che lo scenario disegnato dalla "Legge di Bilancio 2019" comporta oneri in termini di indebitamento netto e fabbisogno, la cui copertura è drenata dal Fondo di cui al comma 122 dell'art. 1 (previsto per il rilancio degli investimenti degli Enti territoriali). Nella quantificazione dei predetti oneri si tiene conto anche "degli effetti derivanti dalle risorse già disponibili a legislazione previgente ...".

Comunque, ai fini della stima di tali oneri, con riferimento alla possibilità di applicare il risultato di amministrazione, "... per gli enti territoriali in disavanzo, è stato previsto l'utilizzo di tutte le quote ... [del predetto risultato], a condizione che presentino una copertura finanziaria (nel limite positivo del risultato di amministrazione, al netto del Fondo crediti di dubbia esigibilità e del Fondo anticipazioni di liquidità, cui va sommata la quota di disavanzo applicata nell'esercizio successivo)" (cfr. "Relazione tecnica" di passaggio al Senato della Repubblica del Disegno di legge A. S. 981).

Siffatta previsione - che comporta una stima inferiore dei citati oneri - è praticamente "blindata" con una normativa "ad hoc" contenuta nei commi 897 e 898 dell'art. 1.

(5) Al punto 2 del citato resoconto (rubricato: "Completamento del paragrafo n. 13 riguardante il rendiconto di gestione da inserire nel principio applicato della programmazione") si legge che: "(v)iene presentato l'aggiornamento del principio contabile applicato concernente la programmazione riguardante l'inserimento di nuovi punti per completare il paragrafo n. 13 riguardante il rendiconto di gestione, con una particolare attenzione ai prospetti allegati al rendiconto di gestione riguardanti gli equilibri per gli EELL, gli equilibri per le regioni e il quadro generale riassuntivo, con riferimento ai quali i rappresentanti delle Regioni hanno verificato il corretto inserimento delle voci

riguardanti il disavanzo da debito autorizzato e non contratto. Dopo la presentazione delle proposte degli schemi si apre un ampio dibattito tra i componenti della Commissione riguardante la determinazione del risultato di competenza finanziaria dell'esercizio. Ascoltati i rappresentanti delle associazioni di categoria e i rappresentanti della Corte dei conti e dei dottori commercialisti e verificata la necessità di ulteriori approfondimenti, la Commissione decide di rinviare alla prossima riunione l'esame dei prospetti e dell'aggiornamento del principio contabile concernente la programmazione e di passare all'esame del terzo punto all'ordine del giorno".

Utilizzo delle quote del risultato di amministrazione per gli Enti in disavanzo

Su questo punto, la suddetta normativa prevede, in buona sostanza, che (anche) per gli Enti Locali in disavanzo (6) (anche per effetto del riaccertamento straordinario dei residui) le quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione sono dotate di “copertura finanziaria”, che ne autorizza la loro applicazione al bilancio di previsione, nella misura in cui:

- 1) il risultato contabile di amministrazione indicato nella lettera A) del prospetto riguardante il risultato di amministrazione al 31 dicembre dell'esercizio precedente [Fondo di cassa 31/12 + Residui attivi - Residui passivi - Fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio], “al netto della quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo anticipazione di liquidità”, è positivo;
- 2) il disavanzo da recuperare è iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.

Ne consegue che il margine di “copertura finanziaria” delle quote “*de quibus*” è dato, o dal valore positivo del punto 1) a cui aggiungere l'importo del recupero del punto 2), o dal solo importo del punto 2) nel caso in cui il valore del punto 1) è negativo o uguale a zero.

Per il predetto fine, “nelle more dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, si fa riferimento al prospetto riguardante il risultato di amministrazione presunto allegato al bilancio di previsione”. Mentre, in esercizio provvisorio, il riferimento è al “prospetto di verifica del risultato di amministrazione effettuata sulla base dei dati di preconsuntivo di cui ... [all'art. 187, comma 3-*quater*, del D.Lgs. n. 267/2000]”. Fermo restando che il ritardo nell'approvazione del rendiconto inibisce a prescindere l'applicazione delle predette quote, che tornano però disponibili ad avvenuta approvazione di tal documento contabile.

In relazione ai commi da 897 a 900 dell'art. 1, lo schema del decimo Decreto ministeriale di aggiornamento degli allegati al D.Lgs. n. 118/2011 (che è allegato al resoconto della riunione della Commissione Arconet del 9 gennaio 2019 ed è in attesa di emanazione) provvede ad adeguare il paragrafo 9.2 del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria.

Rispetto a quanto già previsto nella “*Legge di bilancio 2019*”, il menzionato Principio meglio specifica che - ai fini dell'applicazione della nuova normativa - gli Enti in disavanzo sono quelli che presentano un

importo negativo nella lettera E del prospetto riguardante il risultato di amministrazione dell'esercizio precedente.

Per contro, lo stesso Principio, laddove prevede le condizioni per l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione per gli Enti in disavanzo, fa riferimento alle sole quote vincolate e accantonate, e non anche a quelle destinate.

Si ritiene che il prefato mancato richiamo alle “quote destinate” sia il frutto di un refuso, visto che poi il ridetto Principio precisa che, allorquando “l'importo della lettera A risulti negativo o inferiore alla quota minima obbligatoria accantonata nel risultato di amministrazione per il fondo crediti di dubbia esigibilità e al fondo anticipazione di liquidità”, gli Enti menzionati possono applicare anche le “quote destinate” per un importo pari al disavanzo da recuperare iscritto nel primo esercizio del bilancio di previsione.

Inoltre, sulla “*subiecta materia*”, il Principio in parola soggiunge che gli Enti in disavanzo possono comunque applicare al bilancio di previsione “(l)a quota accantonata del risultato di amministrazione nel fondo anticipazione di liquidità di cui all'art. 1, commi 692 e seguenti, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208, e di cui all'art. 1, comma 907, della Legge 30 dicembre 2018, n. 145”.

Vale far notare che le disposizioni di cui ai commi da 897 e 898 dell'art. 1 sono in linea con il costante orientamento della Corte costituzionale (cfr. Sentenze nn. 70/2012 e 89/2017), nonché delle Sezioni di controllo della Giustizia contabile (cfr. Sezione Campania Parere n. 238/2017 e Sezione Piemonte Delibera n. 134/2017/SRCPIE/PARI), e consentono “agli enti in disavanzo di utilizzare il risultato di amministrazione limitatamente alle quote ‘coperte’, ovvero effettivamente disponibili, superando le incertezze interpretative ...” (cfr. “Relazione illustrativa” citata).

Comunque, chi invoca una modifica alle predette disposizioni perché le considera troppo rigide, deve tener conto (come sopra spiegato) che una siffatta evenienza comporta un aggravio di oneri in termini di fabbisogno e indebitamento netto.

In un siffatto quadro ordinamentale, per una concreta realizzazione delle opere pubbliche da parte degli Enti in disavanzo diventa dirimente, rispetto alle voci di spesa contenute nei relativi quadri economici, far confluire le eventuali economie, non nella quota vincolata o destinata del risultato di amministrazione, ma nel Fondo pluriennale vincolato.

(6) Nello specifico, la norma si riferisce “agli enti soggetti al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118”.

Ciò perché, nel caso in cui la quota vincolata o destinata del risultato di amministrazione fosse priva di “copertura finanziaria”, ne verrebbe precluso l'utilizzo, nonostante la sua applicazione al bilancio di previsione possa fungere da posta di entrata rilevante per il saldo di finanza pubblica.

Sul punto, occorre rilevare che la “*Legge di bilancio 2019*” prevede, ai commi 909 e 910 dell'art. 1, “l'aggiornamento [da attuare attraverso un apposito Decreto Ministeriale da emanare entro il 30 aprile 2019] della vigente disciplina del fondo pluriennale vincolato riguardante i lavori pubblici, definita sulla base del vecchio codice dei contratti, [al fine di] determina[re] il superamento degli ostacoli di natura contabile alla realizzazione degli investimenti pubblici” (cfr. “*Relazione illustrativa*” al Disegno di Legge di Bilancio 2019-2021 A.C. 1334) (7).

È in virtù di quanto sopra che il citato schema del Decreto ministeriale di aggiornamento degli allegati al D.Lgs. n. 118/2011 riscrive anche il paragrafo n. 5.4 del Principio di cui all'allegato 4/2 (8).

L'aggiornato Principio contabile stabilisce le condizioni affinché le risorse accantonate nel Fondo

pluriennale vincolato (FPV) per il finanziamento delle spese concernenti il livello minimo di progettazione esterna non ancora impegnate alla fine dell'esercizio possano essere interamente conservate nel FPV determinato in sede di rendiconto.

È appena il caso di rilevare che, con riferimento agli interventi che devono essere inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici (9), le spese concernenti il livello minimo di progettazione esterna non sono imputate negli stanziamenti complessivi dell'opera, dal momento che la loro registrazione in bilancio è funzionale all'inserimento dell'investimento proprio nel programma triennale menzionato, che avviene solo previa approvazione di un livello minimo di progettazione (10). Di talché, le stesse spese sono appostate in bilancio prima dello stanziamento complessivo relativo all'opera cui la progettazione medesima si riferisce (11). Ebbene, le risorse destinate a finanziare le spese concernenti il livello minimo di progettazione esterna “di importo pari o superiore a quello ordinariamente previsto dall'art. 36, comma 2, lett. a), [del “Codice dei contratti pubblici”], in assenza di impegni imputati agli esercizi successivi, possono essere interamente

(7) Nello specifico, i citati commi statuiscono che: “909. All'art. 56, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, le parole: “Le economie riguardanti le spese di investimento per lavori pubblici di cui all'art. 3, comma 7, del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante codice dei contratti pubblici, esigibili negli esercizi successivi, effettuate sulla base della gara per l'affidamento dei lavori, formalmente indetta ai sensi dell'art. 53, comma 2, del citato decreto legislativo n. 163 del 2006 concorrono alla determinazione del fondo pluriennale vincolato. In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'anno successivo le economie di bilancio confluiscono nell'avanzo di amministrazione vincolato per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale è ridotto di pari importo” sono sostituite dalle seguenti: “Le economie riguardanti le spese di investimento per lavori pubblici concorrono alla determinazione del fondo pluriennale secondo le modalità definite, entro il 30 aprile 2019, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e con la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'art. 3-bis, al fine di adeguare il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria previsto dall'allegato n. 4/2 del presente decreto”. 910. All'art. 183, comma 3, del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, le parole: “Le spese di investimento per lavori pubblici prenotate negli esercizi successivi, la cui gara è stata formalmente indetta, concorrono alla determinazione del fondo pluriennale vincolato e non del risultato di amministrazione. In assenza di aggiudicazione definitiva della gara entro l'anno successivo le economie di bilancio confluiscono nell'avanzo di amministrazione vincolato per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale e il fondo pluriennale è ridotto di pari importo” sono sostituite dalle seguenti: “Le economie riguardanti le spese di investimento per lavori pubblici concorrono alla determinazione del fondo pluriennale secondo le modalità definite, entro il 30 aprile 2019, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno -

Dipartimento per gli affari interni e territoriali e con la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, al fine di adeguare il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria previsto dall'allegato n. 4/2 del medesimo decreto legislativo”.

(8) Nel resoconto della riunione del 9 gennaio 2019, al punto 5, si legge che: “(l)la Commissione [Arconet] esamina lo schema di decreto ministeriale di aggiornamento degli allegati al D.Lgs. n. 118 del 2011, ricevuto in occasione della convocazione e, al fine di consentire l'emanazione in tempi brevi dei nuovi principi riguardanti la contabilizzazione degli investimenti definiti per adeguare il D.Lgs. 118 del 2011 al codice degli appalti pubblici di cui al D.Lgs. n. 50 del 2016, condivide lo schema di decreto in allegato, e rinvia ad un successivo decreto gli argomenti per i quali nella riunione odierna è stato ritenuto necessario effettuare ulteriori approfondimenti”.

(9) Perché di valore stimato superiore a 100.000 euro.

(10) In proposito, è opportuno riportare, come si legge nella nota 38 (Paragrafo 5.3.12) del Principio di cui all'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118/2011, quanto segue: “(d)al combinato disposto degli artt. 21, comma 3; 23, comma 4; e 27, comma 2, primo periodo, del d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici), le opere il cui importo stimato sia pari o superiore a 100.000 euro devono essere inserite nel programma triennale dei lavori pubblici e nell'elenco annuale previa approvazione di un livello minimo di progettazione, comprendente, a seconda dei casi, il documento di fattibilità delle alternative progettuali, il progetto di fattibilità tecnica ed economica, il progetto definitivo, esecutivo o una soluzione progettuale che, omettendo l'approvazione di uno o più livelli di progettazione precedenti, contenga tutti gli elementi previsti per i livelli omessi”.

(11) Per poter contabilizzare la spesa concernente il livello minimo di progettazione esterna fra gli investimenti (voce U.2.02.03.05.001) è necessario che “i documenti programmazione dell'ente ... individuino in modo specifico l'investimento a cui la spesa di progettazione si riferisce, prevedendone altresì le necessarie forme di finanziamento”.

conservate nel FPV determinato in sede di rendiconto alla seguente condizione: siano state attivate le relative procedure di affidamento (12) e sempreché i relativi stanziamenti risultino prenotati”.

Qualora, entro l'esercizio successivo non fosse presente l'aggiudicazione definitiva, “le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nell'avanzo di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale, ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo”.

In materia di registrazione contabile degli interventi inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici e nell'elenco annuale, è opportuno specificare che, in quanto nel bilancio di previsione vanno iscritti gli stanziamenti riguardanti l'opera complessiva da realizzare nel rispetto del principio della c.d. competenza potenziata, nei casi in cui la copertura della spesa complessiva del quadro economico dei lavori sia costituita da entrate che sono esigibili prima delle correlate spese, nel bilancio stesso è iscritto il Fondo pluriennale vincolato (13) (FPV). Al momento in cui prende avvio il procedimento di spesa gli stanziamenti vanno interamente prenotati, per poi essere impegnati man mano che vengono stipulati i contratti relativi alle spese di progettazione successivi al minimo o alla realizzazione dell'opera.

Ciò stante, il nuovo paragrafo n. 5.4 del Principio in parola prevede anche nuove regole affinché le risorse accantonate nel FPV per spese relative ad appalti di lavori (14) non ancora impegnate (ma prenotate) alla fine dell'esercizio possano essere interamente conservate nel FPV determinato in sede di rendiconto.

Vale precisare che la relativa disciplina risulta applicabile solamente a quegli appalti “di importo pari o

superiore a quello ordinariamente previsto dall'art. 36, comma 2, lett. a), del D.Lgs. n. 50 del 2016, in materia di affidamento diretto dei contratti sotto soglia ...”.

Ai fini della predetta conservazione, per le opere il cui valore stimato sia pari o superiore a 100.000 euro, l'inserimento dell'intervento nel programma triennale di cui all'art. 21 del D.Lgs. n. 50/2016 è condizione imprescindibile. Inoltre, è sempre richiesta la verifica dell'avvenuto accertamento delle entrate che costituiscono copertura dell'intera spesa di investimento (15). Ma non è tutto, perché le risorse destinate a finanziare le spese per appalti di lavori non ancora impegnate al termine dell'esercizio possono essere interamente conservate nel FPV solo se, insieme alle due prefate condizioni necessarie, se ne verifichi anche una delle tre che seguono:

a) nell'ambito di un intervento inserito nel programma triennale di cui all'art. 21 del “Codice dei contratti pubblici”, delle spese previste nel relativo quadro economico sono state impegnate con imputazione secondo esigibilità, anche parzialmente e sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, quelle “per l'acquisizione di terreni, espropri e occupazioni di urgenza, per la bonifica aree, per l'abbattimento delle strutture preesistenti, per la viabilità riguardante l'accesso al cantiere, per l'allacciamento ai pubblici servizi, e per analoghe spese indispensabili per l'assolvimento delle attività necessarie per l'esecuzione dell'intervento da parte della controparte contrattuale”.

b) in assenza degli impegni di cui sopra, sono state attivate formalmente le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi al minimo. Nell'esercizio seguente, se è avvenuta l'aggiudicazione definitiva, nel FPV permane la conservazione per intero delle risorse accertate che finanziano le spese per appalti pubblici non ancora impegnate (16).

(12) Come si legge nella nota n. 51 del Principio in parola, “(p)er procedura formalmente attivata si intende: a. la pubblicazione del bando di gara o avviso di indizione di gara; b. la pubblicazione di un avviso di preinformazione, che soddisfi le condizioni di cui all'art. 70, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, cui ha fatto seguito la trasmissione dell'invito a confermare interesse, secondo quanto previsto dall'art. 75 del D.Lgs. 50 del 2016; c. la trasmissione agli operatori economici selezionati dell'invito a presentare le offerte oggetto della negoziazione, contenente gli elementi essenziali della prestazione richiesta, nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione di un bando di gara previsto dall'art. 63 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50”.

(13) L'allocazione in bilancio per i lavori inseriti nel programma triennale dei lavori pubblici sussiste solo per quelli riportati nell'elenco annuale.

(14) Così come definiti dall'art. 3, comma 1, lett. ll), D.Lgs. n. 50/2016. Nello specifica, la lettera ll) citata stabilisce che, ai fini del “Codice dei contratti pubblici”, per “appalti pubblici di lavori” si intendono: “i contratti stipulati per iscritto tra una o più stazioni

appaltanti e uno o più operatori economici aventi per oggetto: 1) l'esecuzione di lavori relativi a una delle attività di cui all'allegato I; 2) l'esecuzione, oppure la progettazione esecutiva e l'esecuzione di un'opera; 3) la realizzazione, con qualsiasi mezzo, di un'opera corrispondente alle esigenze specificate dall'amministrazione aggiudicatrice o dall'ente aggiudicatore che esercita un'influenza determinante sul tipo o sulla progettazione dell'opera”.

(15) Se la copertura dell'intervento è costituita dal saldo positivo di parte corrente che poi non si realizza in sede di rendiconto, il FPV non può essere formalmente costituito (vedi punto 5.4.7 Principio di cui all'allegato /2 del D.Lgs. n. 118/2011).

(16) “In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'esercizio successivo, le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell'intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo”.

E ancora, nel corso degli esercizi successivi, le stesse risorse continuano a non confluire nel risultato di amministrazione se si realizza la “prosecuzione, senza soluzione di continuità, delle attività di progettazione riguardanti la realizzazione dell’opera”.

Ricorre la fattispecie di cui sopra qualora, nel corso degli esercizi successivi a quello in cui la procedura di affidamento dei livelli di progettazione ulteriori al minimo è aggiudicata, si verificano, in maniera susseguente, le circostanze elencate:

- 1) “gli impegni registrati a seguito della stipula dei contratti riguardanti i livelli di progettazione successivi al minimo sono liquidati o liquidabili nei tempi previsti contrattualmente. In caso di contenzioso innanzi agli organi giurisdizionali e arbitrali, il fondo pluriennale è [comunque] conservato”;
- 2) è stato “validato il progetto destinato ad essere posto a base della gara concernente il livello di progettazione successivo o l’esecuzione dell’intervento”;
- 3) “sono state formalmente attivate le procedure di affidamento dei livelli di progettazione successivi”;
- 4) “la procedura di affidamento dei livelli di progettazione successivi è aggiudicata, ecc.”.

A tal guisa, “(n)el rendiconto dell’esercizio in cui non risulta realizzata alcuna delle attività sopra indicate le risorse accertate ma non ancora impegnate cui il fondo pluriennale si riferisce confluiscono nel risultato di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell’intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo”.

c) sono state attivate le procedure di affidamento riguardante l’esecuzione dell’intervento (17) (“comprese quelle previste dall’art. 59, comma 1 e 1-bis del Codice [dei contratti pubblici]”),

sempreché ciò sia avvenuto entro l’esercizio successivo alla validazione del progetto posto a base della gara (in pratica il punto c) si ricollega al punto 2) della lettera b).

In mancanza di aggiudicazione dei lavori nell’esercizio seguente a quello in cui è avvenuta l’attivazione delle procedure di affidamento, “le risorse accertate ma non ancora impegnate, cui il fondo pluriennale si riferisce, confluiscono nell’avanzo di amministrazione disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento per la riprogrammazione dell’intervento in c/capitale ed il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo”.

Una volta che è stato stipulato il contratto di appalto di lavori pubblici, “le spese contenute nel quadro economico dell’opera prenotate, ancorché non impegnate, continuano ad essere finanziate dal fondo pluriennale vincolato ...” (18).

È opportuno specificare che, con l’attuale e non aggiornata versione del Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, le nuove norme sull’utilizzo del risultato di amministrazione per gli Enti in disavanzo, stante la disciplina del Fondo pluriennale vincolato per lavori pubblici, potrebbero pregiudicare la realizzazione di una opera pubblica al verificarsi della seguente ipotesi:

se non si è attivata la relativa procedura di affidamento nell’esercizio di accertamento della correlata entrata vincolata o destinata, oppure se non si è assunto (per lo stesso esercizio) l’impegno di spesa riferito ad almeno una delle voci di spesa contenute nel quadro economico dell’opera stessa (escluse le spese inerenti o collegate alla progettazione, come il supporto al responsabile unico del procedimento, la direzione lavori, gli incentivi per funzioni tecniche, ecc. [1] [2])

(17) “Per procedura formalmente attivata si intende: a. la pubblicazione del bando di gara o avviso di indizione di gara; b. la pubblicazione di un avviso di preinformazione, che soddisfi le condizioni di cui all’art. 70, commi 2 e 3, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, cui ha fatto seguito la trasmissione dell’invito a confermare interesse, secondo quanto previsto dall’art. 75 del D.Lgs. 50 del 2016.; c. la trasmissione agli operatori economici selezionati dell’invito a presentare le offerte oggetto della negoziazione, contenente gli elementi essenziali della prestazione richiesta, nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione di un bando di gara previsto dall’art. 63 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50”.

(18) “(M)entre gli eventuali ribassi di asta costituiscono economie di bilancio e confluiscono nel risultato di amministrazione

disponibile, destinato o vincolato in relazione alla fonte di finanziamento, se entro il secondo esercizio successivo alla stipula del contratto non sia intervenuta formale rideterminazione del quadro economico progettuale da parte dell’organo competente che incrementa le spese del quadro economico dell’opera stessa finanziandole con le economie registrate a seguito della stipula del contratto. Quando l’opera è completata, o prima, in caso di svincolo da parte del Responsabile Unico del Progetto, le spese previste nel quadro economico dell’opera e non impegnate costituiscono economie di bilancio e confluiscono nel risultato di amministrazione coerente con la natura dei finanziamenti”.

[1] L'impegno può essere assunto oltreché sul quadro economico del progetto esecutivo, anche su quello del progetto definitivo e sul progetto dello studio di fattibilità tecnica ed economica (ex progetto preliminare). Comunque, in sede di gara si ritiene che l'avvio debba essere effettuato sulla base del progetto esecutivo dell'opera, come previsto dall'articolo 59, comma 1, del D.Lgs. n. 50/2016, salve le eccezioni di legge.

[2] Sul tema al momento mancano precise regole. La sola Corte dei conti Lombardia con delibera n. 104/2016 ha affrontato la questione impedendo che l'impegno possa essere rappresentato dal pagamento della tassa sulla gara. Comunque, in assenza di apposite indicazioni ufficiali, saranno gli enti a decidere quale tipologia di impegno costituisca il Fondo pluriennale vincolato la cui applicazione, inoltre, varierà in relazione all'opera a cui darà copertura finanziaria:

- espropri o accordi bonari;
- spese di bonifica;
- lavori preparatori all'avvio del cantiere;
- allacci, indagini, sondaggi, studi eccetera.

In alternativa, avvio entro il 31 dicembre dell'esercizio delle procedure per l'affidamento dei lavori ai sensi del Codice dei contratti. Per avvio si intende:

- a) la pubblicazione del bando di gara nelle procedure aperte o ristrette;
- b) la spedizione delle lettere invito nelle procedure negoziate senza previa pubblicazione del bando;
- c) l'avviso di manifestazione di interesse nelle procedure negoziate ai sensi dell'articolo 36, comma 2, lettere b) e c) del D.Lgs. n. 50/2016, come chiarito dalla Corte dei conti Veneto, con deliberazione n. 439/2018;
- d) l'affidamento diretto nelle procedure in base all'articolo 36, comma 2, lettera a) del D.Lgs. n. 50/2016.

Salvo quanto già precisato nella precedente nota [1] sulla progettazione esecutiva per l'avvio della gara per lavori.

Infatti, senza la formale indizione della gara, oppure in assenza di uno dei citati impegni, le economie di spesa sottese alla ridetta entrata

vanno a rifluire nella quota vincolata del risultato di amministrazione e non nel Fondo pluriennale vincolato di spesa.

E-BOOK

COLLANA: Pubblica amministrazione ed Enti locali

Protezione dei dati personali e GDPR: dai precetti giuridici ai processi organizzativi

DPO e altri profili professionali - Processi e prassi - Modello operativo efficace e compliant rispetto al General Data Protection Regulation

di Giuseppe Nucci



L'entrata in vigore, il 25 maggio scorso, del **regolamento europeo 2016/679/UE**, Regolamento generale sulla **protezione dei dati personali (RGDP o GRDP** -secondo l'acronimo inglese-) segna una pietra miliare nello sviluppo di un quadro regolatore armonizzato a livello europeo, in uno dei settori più sensibili della **tutela dei diritti umani**, quello dei **dati personali**. Il pregio dell'e-book è quello di offrire una **guida pratica** per integrare i precetti del regolamento nei processi organizzativi in modo da fare di un obbligo di **compliance** un'occasione di rinnovo e **modernizzazione delle strutture organizzative**. L'Autore dettaglia, dapprima, con linguaggio preciso e concreto e con numerosi esempi pratici, **i principi giuridici fondamentali in materia di tutela dei dati personali** contenuti nel nuovo regolamento; analizza, poi, passo per passo, il **ruolo dei vari attori**, fa una **map-**

patura dei processi, si sofferma sui vari registri e sviluppa un **modello di integrazione** della protezione dei dati con gli altri controlli, mirato alla prevenzione e gestione dei rischi, attività che costituisce un elemento essenziale *della corporate governance*. Ciò forte della propria esperienza in materia di *audit* interno, preziosa anche nel rilevare gli stretti legami che esistono tra precetti del regolamento in materia di **responsabilizzazione delle figure apicali (accountability del titolare e del responsabile del trattamento)** e gestione del rischio.

Wolters Kluwer, luglio 2018
 pagg. 162, € 24,00
 Codice e-book: 00230554
 ISBN (ebook): 978-88-217-6666-4

Per informazioni e acquisti
 • On line www.shopwki.it