RESOCONTO RIUNIONE DELLA COMMISSIONE ARCONET DEL 6 DICEMBRE 2023

Il giorno 6 dicembre 2023, alle ore 11,00, si è riunita, in modalità video-conferenza, la Commissione ARCONET di cui all'articolo 3-bis del decreto legislativo n. 118 del 2011 corretto e integrato dal decreto legislativo n. 126 del 2014.

Ordine del giorno:

- 1) **Parere della Commissione Arconet ai seguenti schemi di atto di orientamento trasmessi dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali ai fini del raccordo previsto dall'articolo 154, comma 2, del TUEL:**
 - a. **Atto di orientamento sull'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato;**
 - b. **Atto di orientamento sulla "tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)";**
 - c. **Atto di orientamento in tema di clausole e condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici e modalità di contabilizzazione.**
- 2) **Esame quesito delle Regioni**
- 3) **Parere della Commissione Arconet alla proposta di ITAS 16 elaborata dallo Standard Setter Board, da rendere ai sensi dell'articolo 9, comma 16, del Decreto-legge n. 152 del 2021.**

AMMINISTRAZIONE	Nomi	Riunione del 6 dicembre 2023
MEF -RGS Presidente	Cinzia Simeone	
MEF -RGS	Paola Mariani	
MEF -RGS	Maria Pia Monteduro	
MEF -RGS	Daniela Collesi	assente
MEF -RGS	Pier Paolo Trimarchi	assente
MEF -RGS	Sonia Caffù	
MEF -RGS	Ivana Rasi	
MEF -RGS	Lamberto Cerroni	assente
MEF -RGS	Marco Carfagna	assente
MEF -RGS	Andrea Taddei	

PCM - Affari Regionali	Andreana Valente	
PCM - Affari Regionali	Francesco Marcello Germanò	assente
M. Interno	Massimo Tatarelli	assente
M. Interno	Fabio Passerini	assente
M. Interno	Andrea Intagliata	
M. Interno	Marcello Zottola	assente
M. Interno	Roberto Pacella	assente
M. Interno	Antonio Colaianni	assente
Corte dei conti	Luigi Di Marco	
Corte dei conti	Stefania Fusaro	assente
Istat	Gerolamo Giungato	assente
Istat	Grazia Scacco	
Istat	Susanna Riccioni	assente
Istat	Luisa Sciandra	assente
Regione a statuto ordinario	Antonello Turturiello	assente
Regione a statuto ordinario	Claudia Morich	assente
Regione a statuto ordinario	Onelio Pignatti	
Regione a statuto ordinario	Marco Marafini	
Regione a statuto speciale	Marcella Marchioni	
Regione a statuto speciale	Elsa Ferrari	
UPI	Francesco Delfino	
UPI	Luisa Gottardi	
ANCI	Alessandro Beltrami	
ANCI	Riccardo Mussari	
ANCI	Giuseppe Ninni	assente
ANCI	Roberto Colangelo	assente
OIC	Marco Venuti	assente
CNDC	Marco Castellani	

CNDC	Paolo Tarantino	
CNDC	Andrea Ziruolo	
CNDC	Davide Di Russo	assente
ABI	Rita Camporeale	assente
ABI	Alessandra Di Iorio	assente
Assosoftware	Roberto Bellini	assente
Assosoftware	Laura Petroccia	

Partecipa alla riunione, in quanto esperta della materia, con riferimento al punto 1) a all'ordine del giorno, la dott.ssa Rosa Valentino dirigente del Ministero dell'Interno.

Salutati i partecipanti il Presidente della Commissione dà inizio alla riunione con l'esame del punto 1 all'ordine del giorno:

1) Parere della Commissione Arconet ai seguenti schemi di atto di orientamento trasmessi dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali ai fini del raccordo previsto dall'articolo 154, comma 2, del TUEL:

- a) **Atto di orientamento sull'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato;**
- b) **Atto di orientamento sulla “tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”;**
- c) **Atto di orientamento in tema di clausole e condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici e modalità di contabilizzazione.**

I tre schemi degli atti di orientamento in esame sono stati trasmessi dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali, con nota del Ministero dell'Interno, Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Direzione centrale della finanza locale n. 0179176 del 24 novembre 2023 al fine di favorire il raccordo, previsto dall'articolo 154, comma 2, del TUEL tra l'attività dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali e la Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali, riguardante l'adeguamento e la corretta applicazione dei principi contabili da parte degli enti locali.

Le bozze di parere della Commissione Arconet sono state anticipate ai componenti della Commissione in occasione della convocazione della riunione.

In primo luogo sono presentati alla Commissione i pareri riguardanti gli atti di orientamenti di cui alla lettera a) e alla lettera c), per i quali non si propongono osservazioni, salvo segnalare, con riferimento *all'Atto di orientamento in tema di clausole e condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici e modalità di contabilizzazione,*

l'approvazione in V Commissione del Senato, del seguente emendamento al DL 145/2023 (AS 912) “Dopo il comma 12, aggiungere il seguente: 12-bis. Al comma 2, lettera e), dell'articolo 204 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, le parole: “del progetto definitivo”.

Intervengono i rappresentanti dell'ANCI, dell'UPI e della Corte dei conti per confermare i pareri proposti.

La Commissione condivide la proposta di comunicare all'Osservatorio di non avere osservazioni agli Atti di orientamento di cui alla lettera a) e alla lettera c). e, con riferimento all'Atto di orientamento di cui alla lettera c), di invitare l'Osservatorio a valutare l'effettiva necessità di adottare l'atto o comunque ad adottarlo con esplicito riferimento all'emendamento segnalato (cfr. allegato).

Viene poi presentata alla Commissione la proposta di parere sull'Atto di orientamento di cui alla lettera b) riguardante la “tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”, esprimendo il timore che l'emanazione di tale atto possa disorientare gli enti che hanno la necessità di avere un quadro normativo nazionale e comunitario ben circoscritto cogente e chiaramente tracciato supportato da interpretazioni istituzionali e autentiche.

La Commissione condivide le perplessità e propone di segnalare all'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali di:

- 1) eliminare dall'atto di orientamento il riferimento al punto 5.4.5. dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011, e di chiarire che, con particolare riguardo alle risorse del PNRR, il FPV si alimenta solamente nel caso di incasso in un esercizio precedente rispetto al cronoprogramma di spesa. Di fatto, considerate le modalità standardizzate previste per l'erogazione delle risorse del PNRR, nel FPV confluirà solamente una minima parte delle risorse di cui gli enti locali soggetti attuatori sono beneficiari. Ad esempio, si propone di eliminare dalla lettera A le parole “*Come anche avviene per il fondo pluriennale vincolato*”.
- 2) rendere evidente la finalità ricognitiva, ma non esaustiva, dell'atto di orientamento con riferimento alla normativa in tema di tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) sancita dall'art. 9, comma 4, del d. l. n. 77 del 2021 che già costituisce la disciplina di riferimento per l'attività dell'ente locale ai fini della tracciabilità e della perimetrazione contabile delle spese di investimento da PNRR;
- 3) esplicitare nell'atto di orientamento che gli enti devono applicare le disposizioni del d.lgs. n. 118 salvo le deroghe previste dalla legge, evitando richiami che possono generare dubbi applicativi, come ad esempio nella lettera E) il riferimento alla cassa vincolata e nella lettera H) la disciplina.

La Commissione decide infine di inviare i pareri approvati all'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali subito dopo la conclusione della riunione in corso, in quanto l'Osservatorio è stato convocato nel pomeriggio per l'esame dei tre atti di orientamento.

2) Esame quesito delle Regioni

La Commissione procede all'esame della richiesta di chiarimenti di una Regione riguardante l'iter procedurale da seguire per il rilascio del parere/relazione del Collegio dei revisori delle

regioni sulle proposte di legge di bilancio di previsione, assestamento/variazioni e rendiconto generale. In particolare, la regione chiede se è corretto che il Collegio dei revisori dei conti delle Regioni si esprima sulle deliberazioni della Giunta che approvano le proposte di legge di bilancio di previsione, assestamento/variazioni e rendiconto generale.

Dopo la presentazione del quesito, aperto il dibattito, intervengono i rappresentanti delle Regioni per segnalare che, a seguito degli indirizzi ricevuti dalle Sezioni regionali della Corte dei conti, la questione riguarda anche altre Regioni.

A seguire interviene il rappresentante dell'UPI e il rappresentante del Consiglio Nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili che ribadiscono che l'organo di controllo si esprime solo su atti definitivi.

A conclusione del dibattito, la Commissione ritiene necessari ulteriori approfondimenti, in particolare l'esame degli indirizzi ricevuti dalle altre Regioni, e rinvia l'esame del quesito alla successiva riunione.

3) Parere della Commissione Arconet alla proposta di ITAS 16 elaborata dallo Standard Setter Board, da rendere ai sensi dell'articolo 9, comma 16, del Decreto-legge n. 152 del 2021.

Il terzo punto all'esame della riunione odierna prevede la definizione del parere della Commissione Arconet alla proposta di ITAS 16, concernente *Prestazioni sociali in denaro*, elaborato dallo Standard Setter Board, da rendere ai sensi dell'articolo 9, comma 16, del Decreto-legge n. 152 del 2021.

Al riguardo, il Presidente della Commissione ringrazia sentitamente i componenti della Commissione che hanno partecipato, con i loro contributi, alla stesura della bozza di parere anticipata in occasione della convocazione della riunione e precisa che, come per le precedenti occasioni, i rappresentanti della Ragioneria Generale dello Stato, componenti della Commissione ARCONET, si adoperano solo a raccogliere i pareri espressi dai componenti della Commissione ma si astengono da esprimere pareri che hanno già reso come componenti del Gruppo di consultazione.

Il Professor Mussari, inoltre, ribadisce la propria astensione, alla quale si associano, per i motivi rappresentati in occasione delle espressioni dei precedenti pareri sulle proposte dello Standard Setter Board, il dottor Di Russo e i rappresentanti della Corte dei conti e dell'Istat.

La Commissione procede all'esame e alla condivisione del parere (in allegato).

Con riferimento al processo di attuazione della riforma ANCI e UPI ribadiscono il parere contrario espresso in occasione della precedente riunione della Commissione Arconet, mentre i rappresentanti delle Regioni si astengono. Al fine di superare tale criticità, i rappresentanti degli enti territoriali propongono nuovamente un nuovo incontro con il Comitato direttivo della Struttura di governance della Riforma.

Prima di chiudere la riunione si concorda che la prossima riunione della Commissione ARCONET è convocata il 17 gennaio 2024 e la successiva sarà convocata il giorno 14 febbraio 2024.

La riunione termina alle ore 13,30

ALLEGATO di cui al punto 1/a dell'ordine del giorno

Parere della Commissione Arconet riguardante l'Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 sull'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato.

Al fine di favorire il raccordo previsto dall'articolo 154, comma 2, del TUEL tra l'attività dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali e la Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali riguardante l'adeguamento e la corretta applicazione dei principi contabili da parte degli enti locali, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali, prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, ha esaminato la bozza dell'Atto di orientamento sull'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, trasmessa con nota del Ministero dell'Interno, Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Direzione centrale della finanza locale n. 0179176 del 24 novembre 2023..

Al riguardo, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, **comunica di non avere osservazioni.**

Schema di Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 sull'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato.

Premesso:

che l'Osservatorio, nell'esercizio della propria attività di studio e di analisi anche in relazione agli effetti prodotti dall'applicazione della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale di cui all'art. 243-bis Tuel (art. 154, comma 2, Tuel) - comunque auspicando un intervento legislativo razionalizzatore della materia - ha avuto evidenza di specifici profili di criticità attinenti l'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato (artt. 265 e 268 Tuel);

che, a tal fine, l'Osservatorio ritiene l'opportunità dell'adozione del presente atto di orientamento con l'intento che lo stesso possa - allo stato della vigente normativa - intendersi disciplina di riferimento per l'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, segnatamente per il monitoraggio circa il rispetto e l'osservanza delle previsioni del bilancio stabilmente riequilibrato nonché delle prescrizioni recate dal decreto di approvazione del medesimo bilancio.

Considerato:

che l'equilibrio di bilancio, unitamente alla sostenibilità del debito pubblico costituisce, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, principio costituzionale (art. 97, primo comma, Cost.) riferibile all'intero comparto delle pubbliche amministrazioni (art. 1. n. 243/2012), anche allo scopo del conseguimento del principio di buon andamento, declinato quale sana gestione finanziaria (art. 97, secondo comma, Cost.), nel rispetto delle norme interposte statali di armonizzazione dei bilanci (art. 117, secondo comma, lett. e, Cost.) e del coordinamento della finanza pubblica (art. 117, terzo comma, Cost.);

che il documento contabile del bilancio è funzionale a sintetizzare e rendere chiare le scelte dell'ente territoriale, in ordine sia all'acquisizione delle entrate sia, sul versante delle spese, alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, segnatamente per consentire, nel rispetto del principio costituzionale del *redde rationem* (art. 81, quarto comma, Cost.), il costante raffronto tra il programmato ed il realizzato;

che il dinamico mantenimento dell'effettività dell'equilibrio del bilancio (artt. 81, primo comma, e 97, primo comma, Cost.) esige l'apprestamento di appositi strumenti di verifica e misurazione anche allo scopo di consentire la valutazione delle responsabilità dei pubblici amministratori;

che la normativa concernente l'attività dell'ente locale in dissesto finanziario, successiva all'approvazione, con decreto ministeriale, dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato (artt. 265 e 268 Tuel), solo parzialmente delinea gli effetti della mancata osservanza delle prescrizioni contenute nel decreto del Ministro dell'interno concernente l'approvazione dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato afferendo alle sole eventuali conseguenze dell'inosservanza delle prescrizioni ministeriali;

che il tenore letterale dei citati articoli 265, comma 4 e 268, comma 1, del Tuel, esprime un contenuto dispositivo sostanzialmente lacunoso sotto il profilo dell'effettiva e concreta attività di controllo e monitoraggio delle prescrizioni ministeriali;

che, infatti, gli unici profili oggetto di espressa disciplina legislativa prevedono la “segnalazione” dei fatti all'autorità giudiziaria per l'accertamento delle ipotesi di reato e l'invio degli atti alla Corte dei conti per l'accertamento delle responsabilità sui fatti di gestione che hanno causato nuovi squilibri;

che, in particolare, non risultano indicate le modalità per stabilire il *quomodo* dell'attività di controllo e monitoraggio degli impegni assunti con il bilancio stabilmente riequilibrato, né esiste un criterio per stabilire un percorso di preventiva verifica della completezza adempimentale degli atti di gestione di competenza dell'ente attraverso un confronto di contenuto ricognitivo dell'assolvimento e dell'osservanza degli obiettivi di risanamento con il “coinvolgimento” degli organi di controllo;

che, ferma restando l'autonomia gestionale dell'ente locale in situazione di conclamata fragilità, essa va esercitata nella prioritaria considerazione dell'incidenza e dei riflessi dinamici di detta attività di monitoraggio in funzione del primario interesse del risanamento finanziario dell'ente dissestato;

Ritenuto:

che, nella materia la disciplina di riferimento, in termini di principi generali, non che essere quella contenuta nel Titolo VIII, Capi II, III e IV del Tuel, in particolare, quella recante le funzioni dell'organo di revisione economico-finanziario (art. 239 Tuel) nonché quella di cui all'art. 265, comma 3, Tuel, dalla quale si evince, riguardo all'organo di controllo interno:

- i) una generale attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;
- ii) una vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità;

iii) un obbligo di referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione, con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità;

iv) un onere trimestrale di referto Consiglio dell'ente e all'organo regionale di controllo [così testualmente la norma, pur dopo la riforma costituzionale del Titolo V, Parte II Cost.].

che l'ente dissestato ha cogente e preminente interesse a vedere sanata la propria situazione finanziaria gravemente compromessa dal peso delle passività dalla cui estinzione dipende, anche, il nuovo assetto degli equilibri strutturali, che implica, in base ai richiamati principi costituzionali, il compimento di un'incisiva attività di collaborazione-vigilanza-referto dell'organo di revisione economico-finanziaria;

che detta attività di collaborazione-vigilanza-referto si traduce, *in primis*, in una precipua attività di vigilanza delle previsioni di cui al bilancio stabilmente riequilibrato in particolare, sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica relativamente: a) all'acquisizione delle entrate, b) all'effettuazione delle spese, c) all'andamento dell'attività contrattuale, d) alle risultanze dell'amministrazione dei beni, e) alla completezza della documentazione contabile e gestionale delle operazioni contabili e gestionali; f) agli adempimenti fiscali; g) alla tenuta della contabilità nel rispetto delle norme di armonizzazione dei bilanci pubblici;

che a detta attività di vigilanza sulle operazioni contabili e gestionali dell'Ente segue quella, essenziale, di referto non solo al Consiglio dell'Ente ma, nell'ambito della richiamata e generale funzione di vigilanza e referto, anche al Ministro dell'interno che ha approvato l'ipotesi di bilancio adottata dal medesimo ente;

Tutto quanto fin qui considerato, l'Osservatorio, all'unanimità, auspicandone la più ampia condivisione operativa:

Pronuncia:

il seguente atto di orientamento in materia di monitoraggio sul rispetto e sull'osservanza delle previsioni del bilancio stabilmente riequilibrato nonché delle prescrizioni recate dal decreto di approvazione del Ministro dell'interno del medesimo bilancio:

“L’attuazione delle prescrizioni contenute nel decreto del Ministro dell’interno di approvazione dell’ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, eseguite dagli amministratori, ordinari o straordinari, dell’ente locale, e la corretta gestione del bilancio conseguentemente deliberato dal Consiglio comunale, che la normativa vigente presidia con all’obbligo, per l’organo di revisione economico-finanziario, di riferire trimestralmente sullo stato di attuazione al Consiglio comunale nonché con la previsione della redazione di un apposito capitolo della relazione sul rendiconto annuale, vanno intese nel senso che, nel perimetro della generale attività di collaborazione-vigilanza-referto, di cui agli artt. 239 e 265 Tuel e in funzione del tempestivo ed efficace esercizio delle attribuzioni di cui all’articolo 268, comma 2, Tuel, l’organo di revisione economico-finanziario debba trasmettere quanto trimestralmente rappresenta al Consiglio dell’ente e anche al Ministro dell’interno, in luogo dell’abolito organo regionale di controllo, unendovi ogni opportuna propria valutazione.

A tali fini, l’oggetto di tale relazione s’intende inclusivo dei seguenti profili:

a) acquisizione delle entrate,

b) effettuazione delle spese,

c) andamento dell’attività contrattuale,

d) risultanze dell’amministrazione dei beni,

e) completezza della documentazione contabile e gestionale delle operazioni contabili e gestionali;

f) adempimenti fiscali;

g) tenuta della contabilità nel rispetto delle norme di armonizzazione dei bilanci pubblici, allo scopo di conferire attualità e certezza ai dati contabili e gestionali dell’Ente circa la concreta attuazione dell’azione di risanamento pianificata”.

ALLEGATO di cui al punto 1/b dell'ordine del giorno

Parere della Commissione Arconet riguardante l'Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 sulla “tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”.

Al fine di favorire il raccordo previsto dall'articolo 154, comma 2, del TUEL tra l'attività dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali e la Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali riguardante l'adeguamento e la corretta applicazione dei principi contabili da parte degli enti locali, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali, prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, ha esaminato la bozza dell'Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 sulla “tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”, trasmessa con nota del Ministero dell'Interno, Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Direzione centrale della finanza locale n. 0179176 del 24 novembre 2023.

Al riguardo, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, propone di:

1) eliminare dall'atto di orientamento il riferimento al punto 5.4.5. dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011, e di chiarire che, con particolare riguardo alle risorse del PNRR, il FPV si alimenta solamente nel caso di incasso in un esercizio precedente rispetto al cronoprogramma di spesa. Di fatto, considerate le modalità standardizzate previste per l'erogazione delle risorse del PNRR, nel FPV confluirà solamente una minima parte delle risorse di cui gli enti locali soggetti attuatori sono beneficiari. Ad esempio, si propone di eliminare dalla lettera A le parole “*Come anche avviene per il fondo pluriennale vincolato*”.

2) rendere evidente la finalità ricognitiva, ma non esaustiva, dell'atto di orientamento con riferimento alla normativa in tema di tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) sancita dall'art. 9, comma 4, del d.l. n. 77 del 2021 che già costituisce la disciplina di riferimento per l'attività dell'ente locale ai fini della tracciabilità e della perimetrazione contabile delle spese di investimento da PNRR;

3) esplicitare nell'atto di orientamento che gli enti devono applicare le disposizioni del d.lgs. n. 118 salvo le deroghe previste dalla legge, evitando richiami che possono generare dubbi applicativi, come ad esempio nella lettera E) il riferimento alla cassa vincolata e nella lettera H) la disciplina delle risorse che confluiscono nel risultato di amministrazione in assenza di indicazioni ai casi in cui la prenotazione della spesa determina l'accantonamento al fondo pluriennale vincolato.

Schema di Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 sulla “tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)”.

Premesso:

che l'Osservatorio, nell'esercizio delle proprie funzioni (art. 154, comma 2, Tuel) ha riscontrato l'esigenza di offrire ad amministratori e operatori degli enti locali elementi integrativi della vigente normativa in tema di tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) sancita dall'art. 9, comma 4, del d.l. n. 77 del 2021;

che tracciabilità e perimetrazione delle operazioni contabili afferenti alla realizzazione, in generale, del programma Next Generation EU e dei progetti finanziati, anche per i successivi eventuali controlli di competenza delle istituzioni dell'Unione europea, costituiscono principi di diritto eurounitario (art. 1, comma 1046, l. n. 178 del 2020, cui è seguito, ai sensi del comma 1037 della medesima legge il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze dell'11 ottobre 2021);

che, a tal fine, l'Osservatorio ritiene l'opportunità dell'adozione del presente atto di orientamento con l'intento che lo stesso possa divenire disciplina di riferimento per l'attività dell'ente locale, segnatamente per la tracciabilità e perimetrazione contabile delle spese di investimento da PNRR.

Considerato:

che l'art. 9, comma 4, del d.l. n. 77 del 2021, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 108 del 2021, così dispone: “4. *Le amministrazioni di cui al comma 1 assicurano la completa tracciabilità delle operazioni e la tenuta di una apposita codificazione contabile per l'utilizzo delle risorse del PNRR secondo le indicazioni*

fornite dal Ministero dell'economia e delle finanze. Conservano tutti gli atti e la relativa documentazione giustificativa su supporti informatici adeguati e li rendono disponibili per le attività di controllo e di audit.”;

che il principio della tracciabilità e del suo corollario, la perimetrazione delle risorse PNRR, anche alla luce dei principi estraibili dall'art. 158 del TUEL, è stato ribadito dalla circolare n. 29 del 2022 (con annesso Manuale), datata 26 luglio 2022 del Ministero dell'economia e finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (punto 5, penultimo capoverso);

Ritenuto:

che l'ordinamento offre utili indicazioni per l'attuazione contabile del predetto principio di “tracciabilità”: si fa in particolare riferimento al punto 5.4.5. dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011, che può essere mutuato per l'esposizione delle risorse finanziarie finalizzate a realizzare progetti PNRR, nonché alle *Frequently Asked Questions* (FAQ) del Ministero dell'economia e delle finanze;

che, secondo il predetto criterio contabile, “l'esigenza di rappresentare nel bilancio di previsione le scelte operate, compresi i tempi di previsto impiego delle risorse acquisite per gli interventi [...] [nella specie, PNRR], è fondamentale nella programmazione della spesa pubblica locale (si pensi alla indispensabilità di tale previsione nel caso di indebitamento o di utilizzo di trasferimenti da altri livelli di governo)” (v. citato punto 5.4.5.).

L'esigenza di rappresentare nel bilancio di previsione le scelte operate, compresi i tempi di previsto impiego delle risorse acquisite per gli interventi sopra illustrati, è fondamentale nella programmazione della spesa pubblica locale (si pensi alla indispensabilità di tale previsione nel caso di indebitamento o di utilizzo di trasferimenti da altri livelli di governo).

Tutto quanto fin qui *Ritenuto e Considerato*, l'Osservatorio, all'unanimità, auspicandone la più ampia condivisione operativa:

Pronuncia:

il seguente atto di orientamento, per le Amministrazioni interessate, in materia di monitoraggio in tema di tracciabilità, perimetrazione e rendicontazione delle opere finanziate dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), tenuto anche conto del precedente in materia costituito dalla deliberazione della Corte conti, Sez. reg. Emilia-Romagna, n. 14/2023/PRSE, le cui statuizioni sono meritevoli di considerazione, auspicandone un'osservanza diligente e accurata:

A) Come anche avviene per il fondo pluriennale vincolato, l'esposizione contabile, da parte dell'Ente, delle risorse PNRR, rappresenta i vincoli delle risorse PNRR da investimenti, individuando una sicura associabilità del Codice unico di progetto (CUP) con la misura PNRR, riportando altresì la denominazione del progetto, in modo da consentire una trasparente tracciabilità della spesa a beneficio non soltanto degli amministratori per i profili gestionali ma anche dell'organo di controllo e, soprattutto, del Consiglio comunale che potrà monitorare lo svolgersi in concreto delle linee gestionali stabilite nei propri documenti programmatici (es. art. 151 TUEL).

B) Merita ricordare come la FAQ n. 1 (https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/supporto_e_contatti/supporto_al_cittadino/faq/risultato.html?area=ARCONET&ambito=PNRR&cerca_nfaq=&cerca_text=) del Ministero dell'economia e delle finanze conferma l'obbligo di inserire i riferimenti al CUP ed al Codice identificativo di gara (CIG) in tutti gli atti amministrativi a partire dagli atti di gara, nel contratto, nelle fatture di riferimento e negli atti di pagamento (mandato/bonifico ecc.)”.

C) Altresì, la FAQ n. 3 del Ministero dell'economia e delle finanze precisa che i soggetti attuatori, tra cui i Comuni, sono tenuti al rispetto dell'obbligo di perimetrare le risorse del PNRR con l'accensione di appositi capitoli.

D) A tal fine, il “Manuale delle procedure finanziarie degli interventi PNRR”, allegato alla circolare del Mef n. 29/2022, e in particolare il paragrafo 10, prevede, per gli enti territoriali in contabilità finanziaria, l'integrazione della descrizione di tali capitoli con l'indicazione della missione, componente, investimento e CUP.

In proposito, la FAQ 5 MEF sottolinea che gli enti territoriali, in contabilità finanziaria, come previsto dal paragrafo 10 del Manuale delle procedure finanziarie degli interventi del PNRR, garantiscono la prevista perimetrazione con l'accensione di appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico e integrano la descrizione dei capitoli con l'indicazione della missione, componente, investimento e CUP. L'obbligo di perimetrazione si ritiene assolto anche con l'utilizzo delle articolazioni delle unità elementari del piano esecutivo di gestione e del bilancio finanziario gestionale: non solo capitoli, dunque, ma anche articoli.

E) Per ciò che concerne la gestione di cassa, considerato che le risorse vincolate del PNRR per gli enti locali sono soggette anche al vincolo di cassa e che il d.lgs. n. 118 del 2011 non prevede una specifica modalità di gestione di tale vincolo, gli enti locali, possono autoregolamentarsi, nel senso che, a differenza di quanto deve essere fatto per la gestione della competenza, per la cassa non è necessario stabilire un vincolo per ogni opera.

F) Con riferimento ai pagamenti, in linea generale si suggerisce di verificare la possibilità operativa/informatica di indicare il CUP (e il CIG laddove previsto) anche in un apposito campo della disposizione di pagamento, specificando la quota parte del pagamento riferita al progetto. Laddove ciò sia tecnicamente impossibile (come nel caso di emissione di mandati cumulativi) è necessario ricondurre la specifica spesa, in aggiunta all'idonea documentazione (atti, provvedimenti, relazioni, ecc.), con un'apposita attestazione firmata dal dirigente responsabile.

G) Tutte le attività di gestione, rendicontazione, controllo e monitoraggio legate alle iniziative del PNRR sono svolte attraverso la piattaforma ReGiS, in coerenza con quanto previsto dall'art. 1, comma 1043, della legge n. 178/2020.

Tale sistema, com'è noto, è volto a garantire il continuo e tempestivo presidio dell'avanzamento finanziario, procedurale e fisico degli interventi selezionati e finanziati dal PNRR, consentendo la puntuale e costante verifica della loro capacità di conseguimento delle milestone e dei *target* (UE e nazionali) e delle misure ad essi associati. Il sistema ReGiS consente, inoltre, di verificare e monitorare il conseguimento delle ulteriori tappe tecnico-amministrative individuate dalle Amministrazioni titolari nei cronoprogrammi procedurali attuativi di ciascuna misura.

Il sistema risponde altresì all'esigenza di dare attuazione all'articolo 22, comma 2, lettera d), del Regolamento (UE) 2021/241, istitutivo del Dispositivo per la ripresa e la resilienza, il quale, a fini di *audit* e controllo, impone agli Stati membri di raccogliere e garantire l'accesso, per categorie standardizzate e dettagliate, ai dati inerenti ai soggetti coinvolti nella realizzazione degli interventi o ai destinatari degli stessi (quali i riferimenti del destinatario finale dei fondi, degli appaltatori e subappaltatori, nonché i relativi titolari effettivi).

H) Vanno anche richiamate le disposizioni di semplificazione e flessibilità relative alla contabilità degli Enti territoriali dirette a favorire l'attuazione dei progetti di cui al PNRR e al PNC e di cui alla FAQ n. 48 MEF che si riporta testualmente:

“Gli enti possono accertare le risorse del PNRR e del PNC sulla base della formale deliberazione di riparto o assegnazione del contributo a proprio favore, senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante, con imputazione agli esercizi di esigibilità ivi previsti (art. 15, comma 4, d.l. n. 77 del 2021).

Pertanto, a seguito dei decreti ministeriali di assegnazione delle risorse gli enti possono procedere all'accertamento delle entrate nel rispetto dei principi della competenza finanziaria potenziata, al fine di consentire, a seguito del perfezionamento delle obbligazioni di spesa, la registrazione degli impegni con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma.

Se i decreti prevedono l'erogazione delle risorse sulla base della rendicontazione annuale o infrannuale dei SAL, le entrate sono accertate nell'esercizio di assegnazione delle risorse con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma delle spese oggetto del finanziamento.

L'articolo 2, comma 2, del d.m. 11 ottobre 2021 prevede l'erogazione della prima quota di trasferimenti anticipata rispetto alla realizzazione delle spese, per un importo massimo del 10% del costo del singolo intervento, che è possibile incrementare ulteriormente in casi eccezionali debitamente motivati dall'amministrazione titolare dell'intervento. I trasferimenti versati in anticipo sono accertati con imputazione all'esercizio in cui è previsto l'effettivo incasso e, per la copertura delle spese imputate agli esercizi successivi, è attivato il FPV. Per la contabilizzazione delle anticipazioni si rinvia alla successiva lettera d);

Alla fine dell'esercizio, nelle more del perfezionamento delle obbligazioni di spesa, le risorse accertate confluiscono nel risultato di amministrazione e, trattandosi di risorse vincolate, possono essere applicate al bilancio di previsione del triennio successivo. L'utilizzo di tali risorse è consentito anche agli enti in disavanzo in deroga ai limiti previsti dall'art. 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (art. 15, comma 3, d.l. n. 77 del 2021).

Per le risorse del PNRR e del PNC, trattandosi di entrate vincolate, gli enti possono variare il bilancio fino al 31 dicembre per iscrivere nuove o maggiori entrate, stanziare i correlati programmi di spesa e procedere con l'accertamento delle relative entrate (art. 175, comma 3, lettera a, del d.lgs. n. 267 del 2000 e art. 51, comma 6, lettera a, del d.lgs. n. 118 del 2011). Dal 2021 al 2026, gli enti locali possono variare il bilancio anche nel corso dell'esercizio provvisorio o della gestione provvisoria per iscrivere in bilancio i finanziamenti di derivazione statale ed europea per investimenti (art. 15, comma 4-bis, d.l. n. 77 del 2021).

Al fine di favorire il tempestivo avvio ed esecuzione dei progetti PNRR, nell'ambito delle risorse disponibili, le amministrazioni centrali titolari degli interventi PNRR possono chiedere anticipazioni da destinare ai soggetti attuatori. I soggetti attuatori contabilizzano le anticipazioni rese disponibili dal Servizio del PNRR come trasferimenti di risorse del PNRR.

Per gli enti territoriali le anticipazioni sono trasferimenti di risorse per la realizzazione tempestiva degli interventi PNRR erogati anticipatamente rispetto alle scadenze previste dalle assegnazioni formali, da contabilizzare come trasferimenti (non sono anticipazioni di liquidità). Se l'ente riceve anticipazioni di risorse già accertate sulla base delle assegnazioni con imputazione ad esercizi successivi, deve reimputare l'accertamento già registrato all'esercizio in cui riceve l'anticipo.

Alle operazioni di reintegro delle anticipazioni erogate dal Servizio del PNRR provvedono le amministrazioni centrali titolari (art. 9, commi 6 e 7, del d.l. n. 152/2021).

Pertanto, tutte le norme sono finalizzate a consentire l'accertamento tempestivo dei finanziamenti del PNRR e PNC, necessario per l'avvio della procedura di spesa, fin dall'emanazione dei decreti di assegnazione delle risorse. Sono inoltre previste gli interventi necessari a gestire la realizzazione anticipata dei cronoprogrammi.”

ALLEGATO di cui al punto 1/ c dell'ordine del giorno

Parere Commissione Arconet: Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 in tema di clausole e condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici e modalità di contabilizzazione

Al fine di favorire il raccordo previsto dall'articolo 154, comma 2, del TUEL tra l'attività dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali e la Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali riguardante l'adeguamento e la corretta applicazione dei principi contabili da parte degli enti locali, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali, prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, ha esaminato la bozza dell'Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 in tema di clausole e condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici e modalità di contabilizzazione, trasmessa con nota del Ministero dell'Interno, Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Direzione centrale della finanza locale n. 0179176 del 24 novembre 2023.

Al riguardo, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, **comunica di non avere osservazioni** segnalando l'approvazione in V Commissione del seguente emendamento al DL 145/2023 (AS 912) *“Dopo il comma 12, aggiungere il seguente: 12-bis. Al comma 2, lettera e), dell'articolo 204 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, le parole: "del progetto definitivo".*

Schema di Atto di orientamento ex art. 154, comma 2, del d.lgs. n. 267 del 2000 in tema di clausole e condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici e modalità di contabilizzazione.

Premesso:

che con l'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici, d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 “Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici”, sono state introdotte nuove norme in tema di progettazione in materia di lavori pubblici;

che, in particolare, l'art. 41 del suddetto codice specifica che detta progettazione si articola in due livelli: il progetto di fattibilità tecnico-economica e il progetto esecutivo;

che rispetto al precedente codice dei contratti, di cui al d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50, risulta formalmente venuto meno il progetto definitivo, rimanendo, quest'ultimo, sostanzialmente assorbito dal nuovo primo livello di progettazione;

che tale innovazione evidenzia un disallineamento rispetto al disposto dell'art. 204 del TUEL nella parte in cui esso disciplina, nel dettaglio, le clausole e condizioni che i contratti di mutuo, stipulati dagli enti locali, devono contenere a pena di nullità;

che tra dette clausole e condizioni, è contenuta quella di cui al comma 2, lettera e), del medesimo art. 204, che mantiene – in quanto non raccordata con la nuova disciplina di cui al citato art. 41 – il riferimento al progetto definitivo.

Considerato:

che l'Osservatorio intende dare ausilio agli enti locali nell'interpretazione del richiamato quadro normativo di riferimento, segnatamente allo scopo di superare il sopraddetto disallineamento formale tra i citati art. 41 del nuovo codice e art. 204, comma 2, lett. e), TUEL, così prevenendo possibili negative ricadute su ipotesi di finanziamento di investimenti;

che sussistono presupposti univoci per tracciare un indirizzo interpretativo teologicamente coerente con il portato normativo di cui al citato art. 204, potendosi trarre, nel combinato disposto di tale disposizione con quella dell'art. 41 del codice dei contratti, una regola unitaria che consenta agli enti locali di accedere ai finanziamenti senza che possa essere opposta alcuna violazione dello stesso citato art. 204.

Tanto premesso, l'Osservatorio, all'unanimità, auspicandone la più ampia condivisione operativa:

Pronuncia:

il seguente atto di orientamento in tema di condizioni per la stipula di contratti di finanziamento ai sensi dell'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL, a seguito dell'approvazione del nuovo codice dei contratti pubblici, individuando:

- A) la corretta ricostruzione interpretativa del combinato disposto di cui agli art. 41 del nuovo codice e art. 204, comma 2, lett. e), TUEL;
- B) la corretta modalità di contabilizzazione della spesa di progettazione, ai sensi del d.lgs. n. 118 del 2011.

“A) l'art. 204 del TUEL, al comma 2 stabilisce le condizioni e le clausole che devono essere previste a pena di nullità nei contratti di mutuo; in particolare, alla lettera e), esso statuisce che ‘deve essere indicata la natura della spesa da finanziare con il mutuo e, ove necessario, avuto riguardo alla tipologia dell'investimento, dato atto dell'intervenuta approvazione del progetto definitivo o esecutivo, secondo le norme vigenti’”.

La norma in modo evidente richiede di dare atto dell'intervenuta approvazione del progetto definitivo solo se necessario e secondo le norme vigenti.

Dalla formulazione della norma discende che il legislatore abbia inteso operare un rinvio dinamico alla legislazione specifica relativa all'approvazione dei diversi livelli progettuali, evidenziando che il riferimento al progetto definitivo è da ricomprendere nel contratto solo se effettivamente dovuto (e quindi necessario).

Ebbene, l'art. 41 del d.lgs. n. 36 del 2023 individua, ora, solo due livelli di progettazione, avendo espunto dal codice dei contratti il riferimento al progetto definitivo.

Non pare, pertanto, dubbio che il richiamo di cui all'art. 204 debba, ora, essere riferito ai livelli di progettazione espressamente indicati nel nuovo codice, e cioè al progetto di fattibilità tecnico-economica o a quello esecutivo: laddove uno dei due risulti approvato nell'ambito del procedimento per il quale si contrae il contratto di mutuo, allora dovrà necessariamente essere indicato nell'ambito del contratto stesso.

Se ne deve concludere che, non essendo più previsto il progetto definitivo, esso non dovrà più essere indicato nel contratto di mutuo, a meno che non si faccia riferimento ad opere alle quali continua ad applicarsi il d.lgs. n. 50 del 2016 o il d.lgs. n. 163 del 2006”.

“B) La condizione prevista dall'art. 204, comma 2, lettera e), del TUEL per il finanziamento degli investimenti che fa espresso riferimento al progetto di fattibilità tecnica ed economica (PFTE) rende necessario richiamare le modalità, previste dal paragrafo 5.3.12 dell'allegato n. 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, che consentono di contabilizzare la spesa di progettazione tra gli investimenti e di finanziarla con il debito: ‘affinché la spesa di progettazione possa essere contabilizzata tra gli investimenti, è necessario che i documenti di programmazione dell'ente, che definiscono gli indirizzi generali riguardanti gli investimenti e la realizzazione delle opere pubbliche (DUP, DEFR o altri documenti di programmazione), individuino in modo specifico l'investimento a cui la spesa di progettazione è destinata, prevedendone altresì le necessarie forme di finanziamento”.

ALLEGATO di cui al punto 3 dell'ordine del giorno

PARERE COMMISSIONE ARCONET

OGGETTO: *ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro - Parere* ai sensi dell'art. 9, comma 16, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 dicembre 2021, n. 233.

La Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali prevista dall'art. 3-bis del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, comunica le proprie osservazioni nello schema di seguito riportato.

Tali osservazioni sono state condivise all'unanimità nel corso della riunione del 6 dicembre 2023, con l'astensione dei rappresentanti della Corte dei conti, dell'ISTAT, del prof. Riccardo Mussari e del dr. Davide Di Russo.

Con riguardo al processo di attuazione della riforma è confermato il parere contrario di ANCI e UPI e l'astensione, delle Regioni e province autonome, per le motivazioni indicate nelle "Osservazioni di carattere generale".

Osservazioni di carattere generale (destinate al Comitato direttivo)

In attesa di una risposta alle precedenti osservazioni, la Commissione Arconet segnala nuovamente le proprie preoccupazioni sul processo di attuazione della Riforma Accrual che ancora:

- non consente di avviare la sperimentazione/progetto pilota, in quanto la definizione degli ITAS non è ancora completa;
- non prevede l'avvio della formazione con modalità condivise con i rappresentanti degli enti territoriali;
- non permette l'adeguamento dei sistemi informativi degli enti nei tempi necessari per l'avvio a regime della riforma.

In occasione del primo parere reso ai sensi dell'art. 9, comma 16, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, riguardante il quadro concettuale, la Commissione aveva segnalato di non essere pregiudizialmente contraria alla Riforma Accrual, la cui attuazione richiede un impegno rilevante del legislatore nazionale ai fini dell'adeguamento dell'ordinamento contabile pubblico nel rispetto della Costituzione e del dispiegamento di risorse finanziarie nei confronti di tutte le Pubbliche Amministrazioni, compresi gli enti territoriali, con l'obiettivo di garantire:

- la sperimentazione della riforma;
- la formazione degli operatori;
- una semplificazione del sistema contabile complessivo.

In assenza di indicazioni sui tempi e le modalità di attuazione della Riforma Accrual la Commissione Arconet proseguirà l'esame degli ITAS e continuerà a dare il proprio contributo alla definizione degli standard nello spirito di leale collaborazione, ritenendo necessario rappresentare le competenze e le sensibilità degli enti territoriali.

Al fine di superare tale criticità, si rinnova la proposta di un nuovo incontro con il Comitato direttivo della Struttura di governance della Riforma.

OSSERVAZIONI E PROPOSTE

<i>ITAS 16 – Prestazioni sociali in denaro</i> (Proposta di Statuizione)	<i>Osservazioni/modifiche/integrazioni</i>
Premessa	
<p>1 Il presente standard disciplina il trattamento contabile delle prestazioni sociali, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.</p>	<p>Dopo aver esaminato l'intero ITAS 16 e prima di entrare nelle singole fattispecie si chiede che sia meglio chiarito come le "prestazioni sociali in denaro" possano riguardare gli enti territoriali. Quindi chiarezza delle fattispecie concrete ed esemplificazioni che definiscano il quadro applicativo degli enti stessi.</p>
<p>2 Le informazioni presentate in accordo al presente Standard forniscono un supporto agli utilizzatori dei documenti finanziari redatti per finalità informative generali delle amministrazioni pubbliche al fine di valutare:</p> <p>a) la natura delle prestazioni sociali erogate dall'amministrazione pubblica;</p> <p>b) le caratteristiche principali dei piani di prestazioni sociali;</p> <p>c) l'impatto di tali prestazioni sul bilancio dell'amministrazione pubblica che li eroga.</p>	
<p>3 A tal fine, il presente standard stabilisce i principi e i requisiti per:</p> <p>a) la rilevazione degli oneri e delle passività per prestazioni sociali;</p>	

<p>b) la valutazione degli oneri e delle passività per prestazioni sociali;</p> <p>c) la presentazione nel bilancio di esercizio delle informazioni sulle prestazioni sociali; e</p> <p>d) determinare quali informazioni fornire per consentire agli utilizzatori del bilancio di esercizio di valutare la natura e gli effetti finanziari delle prestazioni sociali erogate dall'amministrazione che redige il bilancio.</p>	
<p>Definizioni</p>	
<p>4 I seguenti termini sono usati nel presente standard con i significati di seguito indicati.</p> <p>Le prestazioni sociali sono trasferimenti di denaro erogati a singoli individui che soddisfano i requisiti di ammissibilità previsti dalla normativa vigente in materia. Tali trasferimenti sono finalizzati a soddisfare bisogni sociali ritenuti meritevoli di tutela dall'ordinamento giuridico.</p> <p>I predetti bisogni sociali derivano da eventi o situazioni che:</p> <p>a) dipendono da alcune caratteristiche degli individui o dei loro nuclei familiari – ad esempio l'età anagrafica, la situazione familiare, lo stato di salute, la condizione economica e quella occupazionale; e</p>	

<p>b) possono influire negativamente sul benessere degli individui e dei loro nuclei familiari, determinando una riduzione del loro reddito.</p> <p>Le prestazioni sociali possono essere gestite con il sistema della “ripartizione” o con il sistema della “capitalizzazione”.</p> <p>Il sistema a ripartizione è il sistema di gestione delle prestazioni sociali in cui le prestazioni sociali correnti sono finanziate con i contributi correnti a carico dei lavoratori e/o dei datori di lavoro, ovvero con trasferimenti a carico della fiscalità generale. Il sistema a ripartizione è basato su uno scambio intergenerazionale.</p> <p>Il sistema a capitalizzazione è il sistema di gestione delle prestazioni sociali in cui le prestazioni sociali sono finanziate dai contributi versati in passato dagli stessi beneficiari e/o dai loro datori di lavoro. Tale sistema si articola in due fasi:</p> <p>a) fase di accumulo e di capitalizzazione: è la fase in cui l’amministrazione raccoglie, gestisce e investe i contributi dovuti dai lavoratori attivi e/o dai datori di lavoro;</p> <p>b) fase di erogazione: è la fase in cui l’amministrazione eroga la prestazione sociale a seguito della maturazione da parte dei beneficiari dei requisiti di ammissibilità previsti dallo schema di gestione del piano.</p>	<p>Non risulta chiaro a quale situazione giuridica soggettiva si riferiscano i due sistemi della “ripartizione” e della “capitalizzazione” avuto riguardo alla definizione generale data all’inizio del paragrafo 4;</p>
<p>Ambito di applicazione</p>	

<p>5 Il presente standard si applica ai trasferimenti di denaro che soddisfano la definizione di prestazione sociale, incluse le pensioni. Il presente standard non si applica ai trasferimenti di denaro che sono trattati contabilmente in conformità ad altri standard, di seguito indicati:</p> <p>a) strumenti finanziari, che rientrano nell'ambito di applicazione dell'ITAS 11 - <i>Strumenti finanziari</i>;</p> <p>b) benefici per i dipendenti, anche di amministrazioni diverse da quella che redige il bilancio di esercizio, che rientrano nell'ambito di applicazione dell'ITAS 15 - <i>Benefici per i dipendenti</i>¹;</p> <p>c) contratti assicurativi, che rientrano nell'ambito di applicazione degli standard contabili internazionali o nazionali che trattano i contratti assicurativi;</p> <p>d) trasferimenti di denaro a individui quando tali trasferimenti non sono finalizzati a mitigare rischi sociali, come nel caso di aiuti monetari erogati per affrontare situazioni di emergenza (per esempio calamità naturali), che rientrano nell'ambito di applicazione dell'ITAS 13 - <i>Fondi, passività potenziali e attività potenziali</i>.</p>	<p>La lettera d) non risulta di immediata comprensione perché non è chiaro il riferimento alla finalizzazione “a mitigare rischi sociali”. Le linee guida dovranno chiarire la fattispecie e fare esempi che ne sottolineino le differenze con altri ITAS e non limitarsi a ciò che si riporta in questa lettera D).</p>
<p>Trattamento contabile delle prestazioni sociali – Sistema a ripartizione</p>	
<p>Rilevazione iniziale</p>	

¹ O altro ITAS da definirsi.

<i>Rilevazione di una passività per una prestazione sociale</i>	
<p>6 Un'amministrazione rileva una passività per prestazioni sociali quando:</p> <p>a) ha un'obbligazione attuale che richiede un trasferimento di risorse ed è il risultato di un evento passato; e</p> <p>b) l'obbligazione attuale può essere valutata in un modo che rispetta i postulati e i vincoli delle informazioni presentate per i documenti finanziari per finalità informative generali.</p>	Le lettere a) e b) necessitano di chiarimenti ed esempi;
<i>Valutazione e rilevazioni successive</i>	
<i>Trasferimento di risorse</i>	
<p>7 Una passività è tale se comporta un trasferimento di risorse da parte dell'amministrazione per poter essere estinta. Un'obbligazione che può essere estinta senza trasferimento di risorse da parte dell'amministrazione non è una passività.</p>	
<p>8 Ci può essere incertezza nella valutazione di una passività. La passività non va iscritta nel bilancio d'esercizio solo se il grado di incertezza è talmente elevato da impedire il rispetto dei postulati e dei vincoli dell'informazione di bilancio.</p>	
<i>Evento passato</i>	

<p>9 L'evento passato presupposto della passività è rappresentato dal soddisfacimento, da parte del singolo beneficiario, di tutti i requisiti di ammissibilità previsti, per ottenere il pagamento della prestazione sociale. Il soddisfacimento dei requisiti di ammissibilità necessari per ottenere ciascun pagamento di prestazioni sociali è da considerarsi un distinto evento passato che dà luogo ad una distinta passività.</p>	<p>Il concetto di “distinto evento passato” e di “ distinta passività “ deve essere chiarito anche con esempi;</p>
<p><i>Rilevazione dell'onere di una prestazione sociale</i></p>	
<p>10 L'amministrazione rileva un onere per prestazioni sociali nello stesso momento in cui rileva la corrispondente passività, fatto salvo quanto disciplinato al paragrafo 11.</p>	
<p>11 Quando il pagamento di una prestazione sociale è effettuato prima che siano stati soddisfatti tutti i requisiti di ammissibilità, l'amministrazione non rileva un onere per prestazioni sociali, bensì un anticipo da iscrivere tra le attività dello stato patrimoniale, qualora l'importo sia recuperabile. Tuttavia, qualora l'importo corrisposto diventi irrecuperabile, l'amministrazione dovrà rilevare un onere.</p>	
<p>Valutazione</p>	
<p>12 Un'amministrazione valuta la passività per prestazioni sociali utilizzando la migliore stima degli oneri da sostenere per adempiere alle obbligazioni attuali rappresentate dalla passività stessa.</p> <p>Poiché, come stabilito dal paragrafo 9, il soddisfacimento da parte del beneficiario dei requisiti di ammissibilità necessari per ottenere ciascun pagamento di prestazioni sociali è da considerarsi un distinto evento passato, gli oneri da considerare nella valutazione della passività sono</p>	<p>I due paragrafi 12 e 13 non risultano di immediata comprensione: in particolare non si comprende la differenza tra obbligazione attuale e passività attualizzata. Occorre una formulazione più chiara al riguardo con esemplificazioni.</p>

<p>quelli relativi al successivo pagamento della prestazione sociale che l'amministrazione deve effettuare al beneficiario in virtù del diritto maturato secondo il rispettivo piano.</p> <p>La valutazione della passività non comprende, invece, gli oneri da sostenere per i successivi pagamenti al beneficiario, i quali si configurano come eventi per i quali non esiste una obbligazione attuale perché il beneficiario potrebbe, nel frattempo, perdere i requisiti di ammissibilità.</p>	
<p>13 Quando si prevede che la passività relativa a una prestazione sociale non sarà estinta entro i dodici mesi successivi alla data di riferimento del bilancio di esercizio (ossia, quando il successivo pagamento della prestazione sociale non sarà effettuato prima di dodici mesi), la passività è attualizzata utilizzando il tasso di attualizzazione indicato nel paragrafo 17.</p>	
<p><i>Valutazioni</i></p>	
<p>14 La passività relativa a una prestazione sociale è ridotta per effetto dei pagamenti effettuati. Qualsiasi differenza tra gli oneri connessi ai pagamenti della prestazione sociale e il valore contabile della passività è rilevata come provento o onere nel conto economico dell'esercizio in cui la passività è estinta.</p>	
<p>15 Quando una passività è attualizzata in conformità a quanto indicato nel paragrafo 13, in ogni esercizio e finché la passività non viene estinta, si rilevano interessi passivi e si incrementa corrispondentemente il valore contabile della passività stessa, in modo che il valore contabile della passività coincida alla scadenza con</p>	<p>Il paragrafo 15 deve essere collegato all'osservazione già formulata in precedenza per i paragrafi 12 e 13;</p>

l'importo da pagare.	
16 Nel caso in cui una passività non sia stata ancora estinta, il suo valore contabile è verificato alla data di riferimento del bilancio di esercizio ed eventualmente rettificato per riflettere la migliore stima dell'onere che l'amministrazione sosterrà per adempiere alle obbligazioni attuali rappresentate dalla passività.	
<i>Tasso di attualizzazione</i>	
17 Il tasso di attualizzazione di una passività relativa a una prestazione sociale riflette il valore temporale del denaro. La valuta e la durata dello strumento finanziario assunto a riferimento per riflettere il valore temporale del denaro devono essere coerenti con la valuta e la durata stimata della passività per prestazioni sociali.	
<i>Valutazione dell'onere</i>	
18 L'amministrazione inizialmente valuta l'onere per una prestazione sociale per un importo equivalente a quello della passività valutata come indicato nel paragrafo 12. Nel caso in cui l'amministrazione eroghi una prestazione sociale prima che siano stati soddisfatti tutti i requisiti di ammissibilità per il pagamento successivo, essa contabilizza il pagamento anticipato o l'onere.	Il paragrafo 18 deve essere collegato a quanto detto sui paragrafi 12 e 13;
<i>Informazione integrativa</i>	
19 Nella nota integrativa l'amministrazione fornisce informazioni che:	

<p>a) descrivano le caratteristiche dei propri piani di prestazioni sociali; e</p> <p>b) illustrino i fattori demografici, i fattori economici e gli altri fattori esterni che possono incidere sui propri piani di prestazioni sociali.</p>	
<p>20 A tal fine, l'amministrazione indica:</p> <p>a) le caratteristiche dei propri piani di prestazioni sociali, ivi compresi:</p> <p>i. la natura delle prestazioni sociali erogate (per esempio, prestazioni pensionistiche, indennità di disoccupazione, sussidi per figli);</p> <p>ii. le caratteristiche principali dei piani di prestazioni sociali quali il quadro legislativo di riferimento, una sintesi dei principali criteri di ammissibilità che devono essere soddisfatti per averne diritto e indicazioni su come ottenere informazioni aggiuntive al riguardo;</p> <p>iii. una descrizione delle modalità di finanziamento di ciascun piano di prestazioni sociali: in particolare, se il finanziamento è operato tramite uno stanziamento nel bilancio preventivo dell'amministrazione stessa, un trasferimento da un'altra amministrazione o altre modalità. Se un regime di prestazioni sociali è finanziato (in tutto o in parte) da contributi sociali, l'amministrazione indica:</p> <p>a. dove sono collocate, nel proprio bilancio, le informazioni relative a tali contributi sociali e a eventuali attività dedicate;</p>	<p>IN ordine alla lettera i) non sono mai state elencate le fattispecie in precedenza per cui appare necessario un completo esame in sede di linee guida con e semplificazioni il più possibile esaustive.</p> <p>Non è chiaro il concetto di attività dedicate: necessita chiarimento ed esemplificazioni;</p>

<p>b. dove sono collocate, nel bilancio di un'altra amministrazione, le informazioni relative a tali contributi sociali ed eventuali attività dedicate e in che modo tali informazioni possono essere ottenute.</p> <p>iv. una descrizione dei principali fattori demografici, fattori economici e altri fattori esterni che incidono sull'entità degli oneri derivanti dai piani di prestazioni sociali. Questa descrizione può essere presentata in forma aggregata laddove gli stessi fattori demografici, economici ed esterni incidano in modo simile su diversi piani di prestazioni sociali.</p> <p>b) gli oneri complessivi per prestazioni sociali rilevati nel conto economico;</p> <p>c) una descrizione delle eventuali modifiche significative ai piani di prestazioni sociali apportate durante l'esercizio, unitamente a una descrizione del loro effetto atteso. Tali modifiche includono, ma non sono limitate a:</p> <ul style="list-style-type: none"> i. modifiche dell'ammontare erogato; e ii. modifiche dei requisiti di ammissibilità. 	
<p>21 Le amministrazioni che erogano prestazioni sociali forniscono informazioni supplementari sulla sostenibilità finanziaria di lungo termine delle proprie finanze, avvalendosi anche di documenti finanziari per finalità informative generali ulteriori rispetto al bilancio d'esercizio.</p>	
<p>Trattamento contabile delle prestazioni sociali – Sistema a capitalizzazione</p>	

<p>Fase di accumulo e di capitalizzazione</p>	
<p>22 Alla data di riferimento del bilancio di ciascun esercizio, l'amministrazione che adotta il sistema a capitalizzazione rileva un accantonamento a un fondo di accumulo pari all'ammontare dei contributi ricevuti da parte dei beneficiari dello schema e/o da parte dei loro datori di lavoro, in accordo ai criteri di rilevazione dei fondi disciplinati in ITAS 13. Tale fondo di accumulo è decrementato come indicato nel paragrafo 25.</p>	<p>I paragrafi 22 – 23 e 24 sono particolarmente complessi sia nella formulazione sia nella ricaduta applicativa: necessitano chiarimenti nell'elaborazione e poi linee guida che ne consentano prima la comprensione e poi l'applicazione.</p>
<p>23 Alla data di riferimento del bilancio, secondo le decisioni degli organi di vertice e i criteri previsti dal piano di prestazione sociale, il fondo di accumulo è rivalutato. Se il fondo è rivalutato in misura inferiore rispetto ai rendimenti conseguiti sugli investimenti effettuati con i contributi cumulati nel tempo, l'eccedenza è vincolata in una riserva del patrimonio netto. Se, in accordo ai criteri previsti dal piano di prestazione sociale, il fondo è rivalutato in misura maggiore rispetto ai rendimenti conseguiti sugli investimenti effettuati con i contributi cumulati nel tempo per riflettere l'andamento di alcuni parametri economici (ad esempio variazione media del PIL in un dato arco temporale), la predetta riserva è ridotta.</p>	
<p>24 La riserva di cui al paragrafo 23 è anche utilizzata per preservare l'equilibrio strutturale della gestione in una prospettiva tecnico-attuariale.</p>	
<p>Fase di erogazione</p>	
<p>25 Il fondo di accumulo è decrementato per un ammontare pari alle prestazioni sociali da erogare periodicamente ai beneficiari che ne hanno maturato il diritto, in conformità ai criteri previsti dal piano della prestazione sociale.</p>	

Informazione integrativa	
<p>26 La nota integrativa illustra, in aggiunta a quanto indicato nei paragrafi 19-21:</p> <ul style="list-style-type: none">a) la natura delle prestazioni sociali gestite con il sistema a capitalizzazione e il relativo piano gestionale, inclusi i riferimenti normativi e regolamentari;b) una descrizione dei piani di investimento;c) il valore del fondo di accumulo all'inizio e alla fine dell'esercizio;d) gli importi degli incrementi, degli utilizzi e degli storni del fondo di accumulo rilevati nel corso dell'esercizio.	