



Schema di decreto legislativo correttivo e integrativo del D.Lgs. n. 118/2011 - Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi Atto del Governo 92

Dossier n° 96 - Schede di lettura
22 aprile 2014

Informazioni sugli atti di riferimento

Atto del Governo:	92
Titolo:	Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi
Norma di delega:	articolo 2, comma 7, della legge 5 maggio 2009, n. 42
Numero di articoli:	3
Date:	
presentazione:	15 aprile 2014
assegnazione:	15 aprile 2014
termine per l'espressione del parere:	14 luglio 2014
Commissioni competenti:	Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, V Bilancio

Lo schema di decreto legislativo (A.G. 92) reca **disposizioni integrative e correttive** della **disciplina sull'armonizzazione** dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi strumentali, contenuta nel [D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118](#).

La riforma contabile delle amministrazioni pubbliche

Prima di illustrare il contenuto del provvedimento all'esame è opportuno brevemente riepilogare in estrema sintesi il quadro normativo di riforma dell'ordinamento contabile delle amministrazioni pubbliche.

Tale quadro risulta al momento caratterizzato da un impegnativo processo di riforma, avviato dall'[articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196](#), diretto a rendere i bilanci di tutte le amministrazioni pubbliche omogenei, confrontabili e aggregabili, in quanto elaborati con le stesse metodologie e criteri contabili, al fine di soddisfare le esigenze informative connesse al coordinamento della finanza pubblica e alle verifiche del rispetto delle regole comunitarie.

Considerato che la [legge n. 42 del 2009](#) aveva anticipato la [legge n. 196 del 2009](#) nell'affidare al Governo il compito di armonizzare i bilanci degli enti territoriali, l'[articolo 2, comma 6, della legge n. 196 del 2009](#) ha incorporato il processo di riforma contabile degli enti territoriali, novellando i principi e i criteri direttivi dell'armonizzazione contabile degli enti territoriali, previsti dall'articolo 2, comma 2, lettera h), della [legge n. 42 del 2009](#).

Lo schema di decreto in esame si inserisce pertanto nel processo di armonizzazione contabile delle pubbliche amministrazioni in corso di svolgimento:

1. per lo Stato, la riforma è disciplinata dal [titolo VI della legge n. 196 del 2009](#) con decorrenza dalla data di entrata in vigore di tale legge (1° gennaio 2010), ma non ancora completata attraverso l'attuazione di tutte le deleghe previste dalla [legge n. 196 del 2009](#);
2. per le amministrazioni pubbliche territoriali ed i loro enti strumentali, la riforma è disciplinata dal [titolo primo del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118](#), destinato ad essere integrato e modificato, secondo le modalità previste dall'[articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009](#), dallo schema di decreto in esame, in considerazione dei risultati di una sperimentazione avviata nel 2012 con il [DPCM 28 dicembre 2011](#), la cui disciplina individua e completa, anche se in via provvisoria, i contenuti della riforma contabile degli enti territoriali. L'entrata in vigore della riforma contabile degli enti territoriali è prevista per il 1° gennaio 2015.
3. per la sanità, la riforma, disciplinata dal [titolo secondo del decreto legislativo n. 118 del 2011](#), è entrata in vigore il 1° gennaio 2012 ;
4. per le università, la riforma contabile è disciplinata dalla [legge 30 dicembre 2010, n. 240](#), e sarà resa

operativa attraverso decreti ministeriali in corso di emanazione.

5. per le altre amministrazioni pubbliche la riforma è disciplinata dal [decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91](#), e sarà definita attraverso decreti ministeriali in corso di emanazione.

Il decreto legislativo n. 118 del 2011

Il decreto legislativo n. 118 ha costituito una ampia e organica riforma di contabilità degli enti territoriali, diretta a garantire la qualità e l'efficacia del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici ed a superare la sostanziale incapacità del vigente sistema contabile di dare rappresentazione ai reali fatti economici. Il decreto n. 118 è articolato in tre titoli: il titolo I (artt. 1-18) relativo ai principi contabili generali e applicati per le regioni, le province autonome e gli enti locali; il titolo II (artt. 19-35) relativo ai principi contabili per il settore sanitario; il titolo III (artt. 36-38), relativo alle disposizioni finali e transitorie, disciplina, in particolare, all'articolo 36 la sperimentazione.

Tra le principali innovazioni introdotte dal D.Lgs. n. 118 ne vanno richiamate alcune in particolare, anche al fine di meglio definire il quadro come poi risulterà a seguito dell'intervento dello schema correttivo in esame:

- adozione di regole contabili uniformi e di un comune **piano dei conti integrato** per consentire il consolidamento e il monitoraggio in fase di previsione, gestione e rendicontazione. Il piano dei conti è funzionale all'introduzione di un sistema "duale di contabilizzazione" che consente agli enti territoriali e ai loro enti strumentali che adottano un regime di contabilità finanziaria autorizzatoria, di rilevare, a fini conoscitivi, contestualmente, le voci di entrata e le voci di spesa, anche in termini di contabilità economico patrimoniale. Ciò per una migliore raccordabilità con le regole contabili adottate in ambito europeo ai fini della procedura sui disavanzi eccessivi che si fondano sul sistema di contabilità economica ai sensi del Sistema europeo dei conti-Sec95. Le voci che costituiscono l'articolazione comune del piano dei conti integrato sono dunque la struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di finanza pubblica delle pubbliche amministrazioni, che costituiscono parte essenziale del sistema di bilancio. A tal fine, ogni atto gestionale/**transazione elementare** è iscritta nel piano secondo **codici identificativi** della voce cui appartengono. La codifica degli atti di gestione deve avvenire dunque in modo uniforme e deve essere definita "a regime" sulla base degli esiti della sperimentazione;
- adozione di **schemi comuni di bilancio articolati** sul lato della spesa in **missioni e programmi** e macroaggregati coerenti con la classificazione economica e funzionale (COFOG) individuata dagli appositi regolamenti comunitari sulla materia, in simmetria con quanto già avviene per il bilancio dello Stato. I macroaggregati si raggruppano in titoli e, ai fini della gestione, sono ripartiti in capitoli ed in articoli. I capitoli e gli articoli, ove previsti, si raccordano con il livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato. Anche i criteri di classificazione delle entrate in analogia a quanto già avviene per il bilancio dello Stato, prevedono la ripartizione in titoli, tipologie e categorie. I capitoli sono le unità di gestione e rendicontazione;
- definizione di un **sistema di indicatori di risultato** associati ai programmi di bilancio, costruiti secondo comuni metodologie, da definirsi sulla base dei risultati della sperimentazione;
- introduzione di una **tassonomia per gli enti** strumentali degli enti locali in **contabilità civilistica** che consiste nella predisposizione di un **budget economico**, nonché nell'obbligo di riclassificare i propri incassi e pagamenti, rilevati attraverso il Sistema Informativo delle Operazioni delle Amministrazioni Pubbliche (SIOPE), in missioni e programmi. Ciò è finalizzato a consentire l'elaborazione del conto consolidato di cassa delle amministrazioni locali.

Il decreto legislativo fissa, all'allegato 1, i **principi generali contabili**, cioè le regole fondamentali di carattere generale degli ordinamenti contabili armonizzati.

Tra questi si segnala, oltre al principio dell'**equilibrio di bilancio**, corollario del principio costituzionale del pareggio di bilancio, il nuovo **principio della competenza finanziaria**, cioè il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo ad entrate e spese.

Il [D.Lgs n. 118/2011](#) prevede che, a **decorrere dal 1° gennaio 2015** (il termine originariamente stabilito al 1° gennaio 2014 è stato poi prolungato di un anno), le **amministrazioni pubbliche territoriali** e i loro enti strumentali in contabilità finanziaria sono tenuti a conformare la propria gestione a tali regole contabili uniformi e ai relativi principi contabili applicati.

Per gli enti del **servizio sanitario nazionale** la relativa disciplina contabile armonizzata dettata dal **Titolo II** del [D.Lgs. n. 118/2011](#) ha trovato applicazione a decorrere dall'anno **2012**.

La fase di sperimentazione (art. 36) ha interessato dal 1° gennaio 2012 4 regioni, 12 province, 49 comuni, 20 enti strumentali – i quali sono stati sottoposti alla disciplina sperimentale dettata dal [D.P.C.M. 28 dicembre 2011](#) e successive modifiche, secondo una attività operata da un gruppo di lavoro interistituzionale (Stato, ANCI, UPI, Regioni, Istat, Abi, Ordine dei dottori commercialisti). La sperimentazione della riforma è stata estesa per il 2014 ad ulteriori 300 enti.

In particolare, si rammenta, che il [DPCM 25 maggio 2012](#) ha in prima battuta individuato le amministrazioni partecipanti alla sperimentazione; il successivo [DPCM 29 marzo 2013](#) ha individuato le amministrazioni partecipanti al secondo anno della sperimentazione. Successivamente, l'[articolo 9, comma 4, del D.L. n. 102/2013](#) ha disposto con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze la sperimentazione potesse essere estesa ad ulteriori enti che, entro il 30 settembre 2013, avessero presentato domanda di partecipazione al terzo anno di sperimentazione. In attuazione di tale previsione è stato adottato il **D.M. 15 novembre 2013**. Da ultimo, con D.M. Economia del 14 febbraio 2014 (G.U. n. 77 del 2 aprile 2014) sono stati individuati gli enti locali che partecipano per il 2014 alla sperimentazione e i rispettivi obiettivi programmatici "ridotti" (ai sensi dell'art. 31, co. 4-ter, della [legge n. 183/2011](#)) da realizzare ai fini del concorso al patto di stabilità interno. Si tratta di 24 province e 375 comuni.

Lo schema di decreto in esame

Con l'intervento normativo qui in esame **dovrebbe completarsi tale impegnativa riforma contabile**, in modo da realizzare per gli enti territoriali l'armonizzazione dei rispettivi sistemi contabili, in quanto elaborati con le stesse metodologie e criteri contabili, al fine di soddisfare le esigenze informative connesse al coordinamento della finanza pubblica – con riguardo anche alle operazioni di consolidamento dei conti pubblici nazionali - ed alle verifiche del rispetto delle regole comunitarie.

Le norme integrative e correttive contenute nello schema in commento sono adottate, come prima segnalato, in considerazione degli esiti della sperimentazione dei nuovi sistemi contabili e di bilancio armonizzati, iniziata il 1° gennaio 2012 e avente termine il 31 dicembre 2014, ai sensi di quanto previsto dal vigente articolo 36, comma 5, del D.Lgs. n. 118.

Il provvedimento è dunque finalizzato a dare definizione al quadro normativo dell'armonizzazione contabile e di bilancio degli enti territoriali destinato ad entrare in vigore "a regime" il 1° gennaio 2015.

Lo schema consta di tre articoli.

L'articolo 1 che reca le modifiche al D.Lgs. conseguenti alle risultanze delle attività di sperimentazione; l'articolo 2 che, sempre in esito a tali attività, aggiunge ai 3 allegati attualmente previsti dal decreto ulteriori 14 allegati, che in questa sede non si dettano; infine l'articolo 3 recante la clausola di invarianza finanziaria.

L'analisi va pertanto condotta prevalentemente sull'articolo 1, che inserisce interventi di **modifica e integrazione** al testo del [decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118](#), definiti sulla base dei risultati del primo esercizio di sperimentazione.

Alla luce dei risultati della sperimentazione, con le **lettere da a) a u)**, si provvede a novellare numerosi articoli del titolo I del D.Lgs. n. 118, nonché l'articolo 33.

La **lettera v)** dell'articolo 1 dello schema introduce:

- un nuovo titolo III (*Ordinamento finanziario e contabile delle regioni* – artt. da 36 a 73);
- un nuovo titolo IV (*Adeguamento delle disposizioni riguardanti la finanza regionale e locale*), che all'articolo 74, attraverso 64 modifiche, allinea il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (TUEL – [D.Lgs. n. 267 del 2000](#)) alla normativa recata dal D.Lgs. n. 118 sull'armonizzazione del sistema contabile degli enti locali (come integrato dal presente schema). Inoltre all'articolo 75 si provvede all'adeguamento della definizione di debito degli enti territoriali ([art. 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003](#)) e all'articolo 76 della disciplina riguardante la pubblicazione dei bilanci, mentre con l'articolo 77 si dispone l'abrogazione di numerose disposizioni incompatibili, quali il [decreto legislativo n. 76 del 2000](#), riguardante l'ordinamento contabile delle regioni, o gli schemi di bilancio degli enti locali previsti dal [DPR n. 194 del 1996](#);
- la nuova formulazione del titolo V riguardante la disciplina della sperimentazione e delle disposizioni finali e transitorie, di contenuto identico a quello del vigente titolo III (artt. 78-80, già artt. 36-38).

Per quanto riguarda le **modifiche alla normativa** relativa agli **enti locali** risultano di particolare interesse gli interventi di modifica e integrazione riguardanti:

- l'**articolo 3** che, al fine di dare attuazione al principio contabile generale della competenza finanziaria, inserisce alcune specifiche disposizioni (nuovi commi dal 4 al 17);
- l'**articolo 3-bis** che istituisce, presso il Ministero dell'economia e delle finanze, la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali e dei loro organismi ed enti strumentali con il compito di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio e di aggiornare gli allegati al titolo primo del presente decreto. La Commissione che si avvale delle strutture e dell'organizzazione del Dipartimento della RGS agisce in reciproco raccordo con l'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali. Con decreto del MEF sono disciplinate le modalità di organizzazione e di funzionamento;
- l'**articolo 11** che dispone, per tutte le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 2, l'adozione di comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali e di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate e altri organismi controllati secondo gli schemi di cui agli allegati n. 9, n. 10 e n. 11;
- l'inserimento degli **articoli da 11-bis a 11-quinquies** riguardanti la disciplina del bilancio consolidato. In

particolare l'**articolo 11-bis** riguarda il bilancio consolidato che gli enti di cui al comma 1 devono redigere con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate nel rispetto del principio applicato del bilancio consolidato; l'**articolo 11-ter** che definisce l'ente strumentale controllato di una regione o di un ente locale; l'**articolo 11-quater** che definisce la società controllata da una regione o da un ente locale ed infine l'**articolo 11-quinquies** che definisce la società partecipata da una regione o da un ente locale, precisando al comma 3 che con riferimento agli esercizi 2015-2017 si intende la società a totale partecipazione pubblica affidataria di servizi pubblici locali della regione o dell'ente locale, indipendentemente dalla quota di partecipazione;

- l'**articolo 18-bis** al fine di consentire la comparazione dei bilanci impone l'adozione di un sistema di indicatori semplici, denominato "Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio" misurabili e riferiti ai programmi e agli altri aggregati del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni.

Come già detto, con i **nuovi articoli da 36 a 73**, lo schema in esame introduce nel D.Lgs n. 118 le disposizioni in ordine all'armonizzazione dei **bilanci regionali**.

In proposito, si ricorda che la [legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1](#), recante "Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale", ha novellato l'articolo 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione prevedendo che la materia "**armonizzazione dei bilanci pubblici**" rientri negli ambiti di **competenza legislativa esclusiva statale** e non più - come nel riparto previgente - nelle materie di competenza concorrente tra lo Stato e le regioni (terzo comma dell'[articolo 117 Cost.](#)).

La [legge costituzionale n. 1 del 2012](#) è entrata in vigore il 1° gennaio 2014.

Di conseguenza, a partire da tale data la legislazione statale in materia non deve più limitarsi ai soli principi fondamentali, ma si espande anche alla normativa di dettaglio.

A ciò si accompagna l'attribuzione contestuale allo Stato della potestà regolamentare in materia, in forza del [comma sesto del medesimo articolo 117 Cost.](#) e il conseguente venir meno della competenza regolamentare delle Regioni.

Giova ricordare che la Corte costituzionale è intervenuta, prima della suddetta modifica costituzionale, in tema di modalità applicative, per le autonomie speciali, del [decreto legislativo n. 118 del 2011](#) (sentenza n. 178 del 2012). In tale sede, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 37, recante **disposizioni concernenti le Regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano**, disposizione che non è più presente nella formulazione dell'art. 79 dello schema di D.Lgs. in esame, vertente sulla medesima materia.

La Corte costituzionale ha, al contempo, ritenuto non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'[art. 37, c. 1, primo periodo, del D.Lgs. n. 118 del 2011](#), di identico contenuto all'art. 79 dello schema in esame, il quale prevede che «La decorrenza e le modalità di applicazione delle disposizioni di cui al presente decreto legislativo nei confronti delle Regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano, nonché nei confronti degli enti locali ubicati nelle medesime Regioni speciali e province autonome, sono stabilite, in conformità con i relativi statuti, con le procedure previste dall'[art. 27 della legge 5 maggio 2009, n. 42](#)», cioè con «norme di attuazione dei rispettivi statuti, da definire, con le procedure previste dagli statuti medesimi». Secondo la Corte, infatti, le censure muovono dall'erronea premessa interpretativa che la norma impugnata imponga agli enti ad autonomia differenziata di recepire, sia pure mediante le procedure di attuazione statutaria, il contenuto dell'intero decreto legislativo delegato; diversamente la previsione di una procedura "pattizia" al fine di applicare agli enti ad autonomia speciale una normativa in materia di sistemi contabili e di bilancio implica necessariamente una determinazione paritetica del contenuto di detta normativa ed esclude, perciò, l'automatica ricezione della disciplina prevista dal decreto legislativo delegato per le regioni a statuto ordinario.

In particolare il nuovo **articolo 36** detta principi generali in materia di finanza regionale e ribadisce che le regioni ispirando la propria gestione al principio della programmazione adottano ogni anno un bilancio di previsione finanziario almeno triennale predisposto secondo le modalità previste dal principio contabile applicato della programmazione. Le previsioni sono elaborate sulla base delle linee strategiche e delle politiche contenute nel DEFR. Il DEFR è approvato con delibera del consiglio regionale.

L'**articolo 38** dispone che le leggi regionali che prevedono spese a carattere permanente quantificano l'onere annuale per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione. Le leggi regionali che dispongono spese a carattere pluriennale indicano l'ammontare complessivo della spesa nonché la quota relativa a tutti gli esercizi del bilancio di previsione. La legge di stabilità può annualmente rimodulare le quote previste per ciascuno degli esercizi successivi, nei limiti dell'autorizzazione complessiva di spesa.

L'**articolo 40** impone che per ciascun esercizio in cui è articolato, il bilancio di previsione è deliberato in pareggio finanziario di competenza, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e garantendo un fondo di cassa finale non negativo. Le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative ai trasferimenti in conto capitale, alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e degli altri prestiti, con l'esclusione dei rimborsi anticipati, non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell'entrata, ai contributi destinati al rimborso dei prestiti e all'utilizzo dell'avanzo di competenza di parte corrente.

L'**articolo 41** al fine di consentire la comparazione dei bilanci dispone anche per le regioni la presentazione di un documento denominato "Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio" secondo le modalità previste dall'articolo 18-bis.

L'**articolo 42** riguarda il risultato di amministrazione: elenca le entrate che costituiscono quota vincolata del

risultato di amministrazione e precisa che l'indicazione del vincolo per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è sospeso per l'importo dell'accantonamento, fino all'effettiva riscossione.

L'**articolo 47** disciplina i sistemi contabili degli organismi e degli enti strumentali della regione.

L'**articolo 49** prevede l'iscrizione e la disciplina, anche delle eventuali economie, di uno o più fondi speciali distinti a seconda che siano destinati al finanziamento di spese correnti o di spese in conto capitale.

L'**articolo 52** indica le fasi attraverso le quali si attua la gestione delle entrate e delle spese.

L'**articolo 53** disciplina l'accertamento indicando che tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza, secondo le modalità previste dal principio applicato della contabilità finanziaria.

L'**articolo 56** disciplina la fase dell'impegno precisando che le obbligazioni giuridicamente perfezionate devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza, secondo le modalità previste.

L'**articolo 58** disciplina la fase del pagamento che è ordinato al tesoriere entro i limiti delle previsioni di cassa, ad eccezione dei rimborsi delle anticipazioni e delle partite di giro, mediante l'emissione di mandati di pagamento numerati in ordine progressivo e contrassegnati da evidenze informatiche del capitolo.

L'**articolo 61** prevede nel caso di assegnazioni dello Stato per interventi speciali la facoltà di stanziare e di erogare somme eccedenti quelle assegnate dallo Stato e di compensare tali maggiori spese con minori erogazioni per lo stesso scopo nei due esercizi immediatamente successivi.

L'**articolo 62** disciplina i mutui e altre forme di indebitamento, precisando che non può essere autorizzato nuovo indebitamento se non è stato approvato dal consiglio regionale il rendiconto dell'esercizio dei due anni precedenti a quello cui il bilancio si riferisce.

L'**articolo 63** disciplina il rendiconto generale annuale della regione, prevedendo che contestualmente al rendiconto debba intervenire l'approvazione del rendiconto consolidato, comprensivo dei risultati del consiglio regionale e degli eventuali organismi strumentali.

L'**articolo 67** riguarda l'autonomia del Consiglio regionale, impone l'adozione del medesimo sistema contabile, gli schemi di bilancio e di rendiconto della regione e l'adeguamento ai principi contabili generali ed applicati allegati.

L'**articolo 69** disciplina il servizio di tesoreria della regione le eventuali anticipazioni e la decorrenza dei relativi interessi e al comma II richiede la registrazione delle operazioni di anticipazione e i relativi rimborsi secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria allegato al presente decreto.

L'**articolo 70** regola la cooperazione Stato-Regioni e l'obbligo di trasmissione alla banca dati delle amministrazioni pubbliche tutte le informazioni previste dall'[articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196](#).

L'ulteriore intervento di integrazione dell'articolo 1 del D.Lgs. n. 118, inserisce in tale decreto il **Titolo IV** recante "**Adeguamento** delle disposizioni riguardanti la **finanza regionale e locale**".

In particolare l'**articolo 74** provvede, attraverso 64 interventi di integrazione e modifica, ad adeguare il **testo unico degli enti locali** alla disciplina del [decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118](#). Tali interventi in questa sede non si dettagliano, ad eccezione di quelli operati sull'articolo 114 del TUEL, di adeguamento della disciplina contabile delle aziende speciali a quella prevista dall'[articolo 17 del decreto legislativo n. 118 del 2011](#) per gli enti in contabilità civilistica; sull'articolo 151 che prevede che gli enti locali ispirano la propria gestione al principio della programmazione adottano ogni anno un bilancio di previsione finanziario di competenza almeno triennale e di cassa per il primo esercizio, predisposto secondo le modalità previste dal principio contabile applicato della programmazione; sull'articolo 167, che introduce l'obbligo del fondo crediti di dubbia esigibilità e disciplina i fondi per spese potenziali sull'articolo 175, che definisce la disciplina delle variazioni del bilancio di previsione e prevede la possibilità nel corso dell'esercizio che il bilancio di previsione possa essere oggetto di variazioni di competenza e di cassa; l'articolo 179, che adegua la disciplina dell'accertamento al principio della competenza potenziata prevedendo che tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza, secondo le modalità previste dal principio applicato della contabilità finanziaria; l'articolo 183, che disciplina la fase dell'impegno precisando che le obbligazioni giuridicamente perfezionate devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza, secondo le modalità previste. Il comma 3 disciplina la prenotazione degli impegni relativi a procedure in via di espletamento, le economie riguardanti le spese di investimento per lavori pubblici e le spese riguardanti trasferimenti e contributi ad amministrazioni pubbliche; l'articolo 185, che aggiorna la fase dell'ordinazione e pagamento, ed, infine, l'articolo 187, che ridefinisce la composizione del risultato di amministrazione esso che tale il risultato è distinto in fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e fondi vincolati, è accertato con l'approvazione del rendiconto della gestione dell'ultimo esercizio chiuso, ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi.

Di rilievo, infine, l'**articolo 75**, che adegua la disciplina dell'indebitamento, prevista per gli enti territoriali dall'[articolo 3 della legge 24 dicembre 2003, n. 350](#), alle norme europee, con particolare riferimento alle

disposizioni riguardanti il *leasing* finanziario, le cartolarizzazioni e l'escussione delle garanzie, nonché all'**articolo 76** in tema di disciplina riguardante la pubblicazione dei bilanci.

L'**articolo 77** dispone l'abrogazione di numerose disposizioni incompatibili, quali, ad esempio, il [decreto legislativo n. 76 del 2000](#), riguardante l'ordinamento contabile delle regioni, o gli schemi di bilancio degli enti locali previsti dal [DPR n. 194 del 1996](#).

Infine agli **articoli da 78 a 80**, inseriti dal decreto legislativo correttivo in esame nel [decreto legislativo n. 118 del 2011](#), corrispondono agli articoli dal 36 al 38 del testo vigente. Tali articoli, pertanto, riportano solo una diversa numerazione a causa dell'introduzione di 42 nuovi articoli nel corpo del citato [D.Lgs. n. 118 del 2011](#), introdotti dai nuovi titoli III, IV e V, sostitutivi del titolo III.

In particolare, all'**articolo 78** non sono state aggiornate le denominazioni dei Ministri concertanti dei decreti ivi previsti, in quanto all'attuazione di tale articolo, che come ricordato riproduce fedelmente l'attuale [articolo 36 del D.Lgs. n. 118 del 2011](#), si è già provveduto con il [D.P.C.M. 25 maggio 2012](#), il [D.P.C.M. 29 marzo 2013](#), il D.M. 15 novembre 2013 e il D.M. 21 settembre 2012.

L'**articolo 79** espone l'analogo contenuto del vigente articolo 37, con la soppressione del periodo dichiarato incostituzionale dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 178 del 2012.

Infine, l'**articolo 80** dispone l'entrata in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2015 per i titoli I, III, IV e V (le disposizioni di cui al titolo II sono in vigore dal 2012), e statuisce che ogni richiamo agli articoli 36, 37 e 38 del [decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118](#), contenuti in decreti, leggi e atti aventi forza di legge vigenti, deve intendersi riferito agli articoli 78, 79 e 80 del presente decreto.

Per quanto concerne l'**articolo 2**, con cui vengono inseriti ulteriori 14 allegati al D.Lgs. n. 118, si segnala la modifica che **inserisce** nell'**allegato n. 1** il principio contabile generale n. 16 della **competenza finanziaria**, che costituisce l'elemento più innovativo della riforma contabile degli enti territoriali, volto a: consentire la conoscenza dei debiti effettivi delle Pubbliche Amministrazioni; evitare l'accertamento di entrate future; ridurre la imponente mole di residui; evidenziare gli avanzi insussistenti; rafforzare la programmazione di bilancio; favorire la modulazione dei debiti finanziari secondo gli effettivi bisogni; avvicinare la competenza finanziaria alla competenza economica; rilevare gli investimenti in base agli stati di avanzamento lavori come richiesto dalla UE.

Infine l'**articolo 3** prevede che dal decreto non devono derivare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.