

Articolo 1

Allegato 4/1 - Principio contabile applicato concernente la programmazione

1. Al Principio contabile applicato concernente la programmazione di cui all'allegato 4/1 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

a) al paragrafo 9.4, le parole da «Se tutte le entrate e le spese esigibili» a «solo da obbligazioni giuridiche esigibili. L'adozione» sono sostituite dalle seguenti:

«Le previsioni di cassa sono elaborate tenendo conto delle previsioni di competenza e dell'ammontare dei residui e, nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata, non possono corrispondere alla semplice sommatoria di tali valori. E' quindi fondamentale chiarire bene la differenza tra le previsioni di competenza, costituite dai crediti e dai debiti che si prevede di avere il diritto di riscuotere o il dovere di pagare in ciascun esercizio, e le previsioni di cassa, che indicano l'importo dei crediti e dei debiti che si prevede effettivamente di riscuotere e di pagare nel corso del medesimo anno. Ai fini della determinazione degli stanziamenti di cassa, è necessario considerare che, a seguito dell'adozione della competenza finanziaria potenziata, con l'esclusione delle partite di giro cui non si applica tale principio:

- le previsioni di competenza corrispondono esattamente alle previsioni di cassa solo se tutte le entrate e le spese esigibili sono effettivamente rimosse e pagate entro la fine dell'esercizio;

- la formazione dei residui attivi e passivi è determinata dalle difficoltà di riscossione delle obbligazioni attive entro l'esercizio di esigibilità e dai ritardi nell'esecuzione delle obbligazioni passive.

Di conseguenza, non è corretto elaborare le previsioni di cassa come mera somma delle previsioni di competenza con l'ammontare dei residui presunti, ma è necessario considerare anche gli effetti determinati dai presumibili ritardi nella riscossione e dai contenziosi, rappresentati contabilmente almeno:

a) dallo stanziamento del fondo crediti di dubbia esigibilità iscritto nel bilancio, con riferimento alle entrate di competenza, b) dal fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione presunto, con riferimento ai residui attivi;

c) dall'ammontare dei residui passivi e delle spese già impegnate per i quali è in corso una contestazione o in essere un contenzioso che si prevede non sarà chiuso entro la fine

dell'esercizio.

Anche gli stanziamenti di cassa delle entrate e delle spese riguardanti le partite di giro non corrispondono alla sommatoria delle previsioni di competenza e dei residui, e sono definiti in considerazione della scadenza delle obbligazioni attive e passive e dell'effettiva esigibilità.

Sia in sede di approvazione del bilancio di previsione, sia in occasione di tutte le successive variazioni, la qualità delle previsioni di cassa dipende, dunque, dalla corretta determinazione delle previsioni di competenza e dell'ammontare dei residui, oltre che dal rispetto delle seguenti condizioni:

1) il totale delle previsioni di cassa delle entrate diverse dalle partite di giro non deve superare la seguente somma algebrica:

+ totale degli stanziamenti delle entrate di competenza;

+ totale dei residui attivi alla chiusura dell'esercizio precedente,

- fondo crediti di dubbia esigibilità iscritto in bilancio,

- fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente o, a seguito dell'approvazione del rendiconto, il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione definitivamente accertato. In occasione delle variazioni di bilancio successive all'approvazione del rendiconto, ai fini della somma algebrica, è possibile considerare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione rideterminato per tenere conto delle maggiori riscossioni in c/residui registrate dopo l'approvazione del rendiconto. Tale rideterminazione rileva solo ed esclusivamente ai fini della verifica della presente condizione;

2) il totale delle previsioni dei pagamenti non deve superare la somma del fondo di cassa iniziale con il totale delle previsioni delle riscossioni;

3) il totale delle previsioni di cassa delle spese diverse dalle partite di giro non deve essere inferiore alla seguente somma algebrica:

+ i residui passivi presunti e, dopo l'approvazione del rendiconto, i residui accertati alla chiusura dell'esercizio;

+ il totale degli stanziamenti delle spese di competenza, tenendo conto delle spese con imputazione contabile distinta dalla scadenza di pagamento previste dai principi contabili (ad esempio, il paragrafo 5.2 lettere b) e g) dell'allegato 4/2). Al tal fine, dal totale degli stanziamenti di cassa sono escluse le spese da pagare nell'esercizio successivo;

- i residui passivi e la quota degli stanziamenti di competenza "di cui già impegnato" oggetto di contenzioso che non si prevede di chiudere nell'esercizio;

- la quota delle previsioni delle spese di competenza costituita dal “di cui fondo pluriennale vincolato”. Se il sistema informativo contabile non consente di gestire il fondo pluriennale vincolato in previsione, gli enti fanno riferimento ad una stima dell'importo complessivo del fondo pluriennale vincolato iscritto in spesa, indicata nella nota integrativa allegata al bilancio di previsione unitamente ai tempi di adeguamento, non oltre l'esercizio 2028, del sistema informativo contabile al principio della competenza finanziaria potenziata;

- gli stanziamenti degli altri fondi di spesa, esclusi i fondi di riserva in quanto destinati a finanziare impegni e pagamenti.

A decorrere dal bilancio di previsione 2027-2029, il rispetto delle tre condizioni garantisce la coerenza delle previsioni di cassa con gli stanziamenti di competenza in attuazione del principio della competenza finanziaria potenziata. In particolare, si richiama l'attenzione sul rispetto della terza condizione che, in altre parole, richiede l'iscrizione in bilancio di stanziamenti di cassa di importo non inferiore alla sommatoria:

- delle obbligazioni già assunte, costituite dai residui passivi esigibili e dalla quota degli stanziamenti di competenza “di cui già impegnato”, esclusi quelli oggetto di contenzioso che non si prevede di chiudere nell'esercizio;

- degli stanziamenti di competenza riguardanti spese previste come esigibili nell'esercizio.

Infine, allo scopo di migliorare le previsioni di cassa si segnala la “buona pratica” di predisporre le previsioni di cassa contestualmente al piano annuale dei flussi di cassa di cui all'[articolo 6, comma 1, del decreto-legge n. 155 del 2024](#), o al programma dei pagamenti, per gli enti che, in attuazione degli accordi di cui all'[articolo 40, comma 7, del decreto-legge n. 19 del 2024](#), hanno adottato tale strumento di programmazione finanziaria. Infatti, per entrambi i documenti, è possibile anticipare l'elaborazione e/o l'approvazione.

Con riguardo ai residui, si ricorda che l'adozione»;

b) al paragrafo 9.9 dopo le parole «difficile esazione).» sono inserite le seguenti «La colonna (e) è compilata solo dalle città metropolitane, dalle province, dai comuni e dalle unioni di comuni che hanno calcolato il FCDE di una o più entrate applicando il paragrafo 3.3-bis dell'allegato 4/2 al presente decreto. In particolare, la colonna è compilata indicando “SI” per le tipologie di entrata il cui FCDE è stato calcolato, anche se per solo una o più entrate della tipologia, applicando il richiamato paragrafo 3.3-bis.»;

c) al paragrafo 9.11.4, dopo le parole «della [legge n. 145 del 2018](#)», sono inserite le seguenti «. Salvo che il bilancio di previsione non sia approvato dopo il rendiconto dell'esercizio precedente, la nota integrativa non dà evidenza dell'applicazione della deroga che consente agli enti locali l'utilizzo dell'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio precedente, secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 898-bis, della medesima legge n. 145 del 2018. Infatti, tale deroga è consentita solo dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente»;

d) al paragrafo 13.7.2 sono apportate le seguenti modificazioni:

d1) dopo le parole «quote del risultato di amministrazione eliminato nel corso dell'esercizio» sono inserite le seguenti «. Nella colonna (b/1) di dettaglio “di cui parte corrente applicate in deroga ai limiti previsti per gli enti in disavanzo di amm. ex art. 1, c. 898-bis, legge n. 145/2018” sono indicate le quote dell'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio N-1 applicate al bilancio dell'esercizio N. La colonna è compilata solo dagli enti locali in disavanzo che, nel rispetto delle modalità previste dal paragrafo 9.2.16 dell'allegato 4/2, si sono avvalsi della facoltà di derogare ai limiti previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge n. 145 del 2018, applicando al bilancio dell'esercizio N l'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio N-1. Le quote dell'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio N-1 sono individuate nell'allegato a/2, colonna h/1, del rendiconto N-1»;

d2) dopo le parole «o costituzione del FPV di spesa» sono inserite le seguenti «. Gli enti locali in disavanzo compilano la colonna di dettaglio (h/1) “di cui quota vincolata di parte corrente formatosi nell'esercizio N” indicando l'importo dell'avanzo vincolato di parte corrente che si è formato nell'esercizio (N), costituito dalle entrate accertate con imputazione a tale esercizio (N), non impegnate con imputazione al medesimo esercizio (N) e non accantonate nel fondo pluriennale vincolato iscritto nella spesa del medesimo esercizio (N). Il totale della colonna costituisce l'importo massimo della quota del risultato di amministrazione applicabile al bilancio dell'esercizio N+1 in deroga al limite previsto dall'art. 1, commi 897 e 898, della legge n. 145 del 2018, in attuazione dell'articolo 1, comma 898-bis, della medesima legge n. 145 del 2018 e nel rispetto delle modalità previste dal paragrafo 9.2.16 dell'allegato 4/2. Gli enti locali che nel 2026 si avvalgono della facoltà di applicare al bilancio 2026 quote di avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio 2025, inseriscono nella relazione sulla gestione del rendiconto 2026 una tabella riferita all'esercizio precedente, articolata secondo lo schema delle colonne (h) e (h/1), che rappresenta le risorse vincolate al 31 dicembre 2025 e le relative quote vincolate di parte corrente formatesi nell'esercizio 2025»;

e) nell'Appendice tecnica, all'esempio 3/4, sono apportate le seguenti modificazioni: e1) le parole «dalla Giunta», ovunque ricorrano, sono sostituite dalle seguenti «dal Consiglio»; e2) le parole «L'allegato a/1 al rendiconto 2027” sono sostituite dalle seguenti «L'allegato a/1 al rendiconto 2026».

