SLIDE 1

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Corso di formazione per Revisori degli Enti Locali

LA PROGRAMMAZIONE NEGLI ENTI LOCALI E LA COLLABORAZIONE DELL'ORGANO DI REVISIONE

***

LA PROGRAMMAZIONE FINANZIARIA

Il documento unico di programmazione e la nota di aggiornamento

Torino 03.04.2024

dott.sa Maria Alessandra Parigi

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Riferimenti normativi e principi contabili

Il nuovo ordinamento contabile individua il Dup come unico strumento di programmazione degli enti locali e richiede che nel DUP siano inseriti tutti gli strumenti di programmazione relativi all'attività istituzionale dell'ente.

Sono assorbite nel Dup e pertanto sono sostanzialmente e formalmente abrogate tutte le norme che prevedevano per gli enti locali la presentazione di programmazione generale e di settore.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Il Dup costituisce il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione ed è il più importante atto nella gestione degli enti locali, perché è lo strumento che raccoglie gli elementi qualificanti della programmazione a valenza pluriennale del processo non solo contabile.

Il Dup, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, costituisce il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione e permette l'attività di guida strategica ed operativa dell'ente consentendo di fronteggiare in modo continuativo, sistemico e unitario le discontinuità ambientali e organizzative.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Riferimenti normativi e principi contabili

A) art. 170 d.lgs. 267/2000

- al comma 1 “entro il 31 luglio di ciascun anno la Giunta presenta al Consiglio il DUP per le conseguenti deliberazioni.”
- al comma 5 “Il DUP costituisce atto presupposto indispensabile per l’approvazione del bilancio di previsione.”

B) art. 174 d.lgs 267/2000

- al comma 1 “Lo schema di bilancio di previsione finanziario e la Nota di Aggiornamento al Dup sono predisposti dalla Giunta e da questa presentati al Consiglio unitamente agli allegati e alla relazione dell’organo di revisione entro il 15 novembre di ogni anno”

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

C) principio contabile applicato 4/1 d.lgs 118/2011

- punto 8 “il DUP, costituisce, nel rispetto del principio di coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il presupposto generale di tutti gli altri documenti di programmazione.”

- punto 8.2 nel Dup, la Sezione operativa (SeO) contiene la programmazione operativa dell’ente avendo a riferimento un arco temporale sia annuale, sia pluriennale e sia supporta il processo di previsione per la predisposizione della manovra di bilancio.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

NOVITA'

Nel DUP 2024-2025-2026, gli enti locali sono chiamati ad aggiornare sia la parte strategica (SeS), sia la parte operativa (SeO) del DUP, tenendo presente le novità del Codice degli appalti di cui D.lgs 36/2023.

In particolare:

- il programma di acquisto di beni, servizi e forniture (da inserire nella seconda parte insieme al programma delle opere pubbliche) deve essere triennale e non più biennale;
- cambiano le soglie di riferimento per i due documenti che sono fissate a 150 mila euro per il lavori e a 140 mila euro per beni, servizi e forniture;
- i documenti vanno predisposti sulla base degli schemi di cui all'allegato I.5 al D.lgs n. 36/2023;
- non dovrà più contenere il piano triennale dei fabbisogni di personale che è diventato parte del PIAO ma nella sezione operativa destinare le risorse finanziarie necessarie al fabbisogno di personale.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Inoltre devono essere aggiornate anche le informazioni contabili relative all'entrata e alla spesa, che sono bene evidenziate dalla situazione in essere a legislazione vigente e ad amministrazione invariata.

Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate devono essere inserite nelle annualità 2024-2025-2026, con aggiornamento circa i fatti già noti (es. pensionamenti di personale; nuove assunzioni; contratti in chiusura; nuovi contratti mutui in estinzione; modifica delle convenzioni e altro) a prescindere dalle decisioni che prenderà l'amministrazione comunale in sede di discussione del DUP stesso, da cui scaturirà la Nota di aggiornamento.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ITER DI APPROVAZIONE

La normativa prevede la formazione del Dup da parte dell'organo esecutivo e la presentazione al Consiglio.

La norma non prevede espressamente l'approvazione del Dup da parte del Consiglio, quindi sono sorte diverse interpretazioni sul ruolo affidato al Consiglio al momento della presentazione del Dup.

Fondamentale ruolo → regolamenti di contabilità

- ✓ Coordinamento fra il termine di presentazione e quello di approvazione anche dei documenti di programmazione settoriale
- ✓ Rilascio dei pareri da parte dei responsabili
- ✓ Definizione delle modalità di intervento da parte del Consiglio sulla proposta elaborata dalla Giunta

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Assenza del termine per la deliberazione consiliare

Commissione ARCONET ha chiarito che è disposta al fine di lasciare agli enti autonomia nell'esercizio della funzione di programmazione e di indirizzo politico.

Pertanto si aprono diversi scenari:

Il Consiglio può approvarlo, limitarsi ad una presa d'atto, deliberare una mozione di indirizzo da recepire nella Nota di aggiornamento o chiedere una sua modifica oppure la mera trasmissione della deliberazione di Giunta ai consiglieri entro il termine, rinviando la formale presentazione alla prima seduta utile di Consiglio, e entro il successivo 15/11, la presentazione della Nota di aggiornamento al DUP, unitamente al bilancio di previsione, in vista dell'approvazione entro i termini.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Ai sensi dell'art. 170, comma 1, del TUEL: «Entro il 31 luglio di ciascun anno la Giunta presenta al Consiglio il Documento unico di programmazione per le conseguenti deliberazioni. Entro il 15 novembre di ciascun anno, con lo schema di delibera del bilancio di previsione finanziario, la Giunta presenta al Consiglio la nota di aggiornamento del Documento unico di programmazione». Negli stessi termini si esprime l'allegato 4/1 del D.Lgs. n. 118/2011, secondo cui: «Il Documento unico di programmazione (DUP), (è) presentato al Consiglio, entro il 31 luglio di ciascun anno, per le conseguenti deliberazioni», mentre «l'eventuale nota di aggiornamento del DUP (è) da presentare al Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno, per le conseguenti deliberazioni».

Se alla data del 31 luglio risulta insediata una nuova Amministrazione, e i termini fissati dallo Statuto comportano la presentazione delle linee programmatiche di mandato oltre il termine previsto per la presentazione del DUP, quest'ultimo e le linee programmatiche di mandato sono presentate al Consiglio contestualmente, in ogni caso non successivamente, al bilancio di previsione riguardante gli esercizi cui il DUP si riferisce.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

IL PARERE DELL'ORGANO DI REVISIONE

L'art. 239, comma 1 bis del Tuel stabilisce che l'organo di revisione nei pareri obbligatori su proposte di deliberazione da sottoporre all'approvazione del Consiglio debba esprimere un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto dell'attestazione del responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'articolo 153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile e che l'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione. (Cfr pareri 345/2013 della Sezione Regionale di Controllo del Piemonte e 8/2014 della Sezione Regionale di Controllo della Liguria).

Dunque esprimere da parte dell'organo di revisione un parere di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti con riferimento ad un documento di programmazione che non accompagni lo stesso bilancio di previsione sembrerebbe impossibile.

In ogni caso se il Dup è solo presentato e non sottoposto all'approvazione del Consiglio il parere dell'organo di revisione non è obbligatorio.

L'Organo di revisione deve verificare la conformità documentale del DUP e la rispondenza con il principio contabile 4/1 al D.lgs. n. 118/2011.

L'Organo di revisione verifica la coerenza interna ed esterna del documento, anche con riferimento al programma di mandato (sul quale l'Organo di revisione non è tenuto a esprimere il parere).

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

SOGGETTI COINVOLTI

La predisposizione del DUP dovrebbe essere, frutto della collaborazione di tutti i settori/uffici, sotto il coordinamento del Segretario/Direttore generale. Un ruolo cruciale spetta, inoltre, ai responsabili degli uffici finanziario, personale, lavori pubblici e patrimonio. Ciò pone spesso problematiche legate al rilascio dei pareri di regolarità tecnica, fermo restando che ovviamente quello di regolarità contabile è di competenza del responsabile finanziario.

Nella prassi, si riscontrano scelte diverse: dal rilascio di un unico parere da parte del Segretario/Direttore generale al parere multiplo di tutti i responsabili dei servizi al parere del responsabile finanziario (che quindi cumula entrambe le responsabilità, tecnica e contabile).

È in ogni caso opportuno che tale aspetto sia puntualmente definito a livello di regolamentare.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Ciclo di programmazione del Comune

Il Ciclo di programmazione del Comune si può rappresentare come un albero di obiettivi che, partendo dalle linee di mandato, declinano le strategie dell'ente in una programmazione a più livelli di obiettivi (strategico, operativo ed esecutivo) nell'ambito della cornice strategica di riferimento dell'Agenda Onu 2030 per lo sviluppo sostenibile. Ogni livello di programmazione vede l'approvazione da parte dei diversi organi dell'ente.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Consiglio comunale

•**Obiettivi Strategici** - contenuti nel Dup - Sezione strategica

•**Obiettivi Operativi** (e relativi indicatori) - contenuti nel Dup - Sezione operativa

Giunta comunale

•**Obiettivi esecutivi di I** e **II livello** (obiettivi di performance) - contenuti in un allegato del Piano integrato di attività e organizzazione (Piao) - che rappresentano la declinazione e dettaglio degli obiettivi operativi contenuti nel Dup. Gli obiettivi di performance sono organicamente collegati al Piano esecutivo di gestione. Tutti gli obiettivi di performance dell'ente sono contenuti nel Piao.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Dirigenti apicali

•**Piano delle attività** (e relativi indicatori) con il quale vengono definite le singole azioni funzionali al raggiungimento degli obiettivi individuati nei livelli superiori del ciclo di programmazione. Ogni dirigente apicale approva il Piano delle attività per la propria struttura e assegna le attività ai dipendenti.

Quest'ultimo passaggio garantisce che il ciclo di programmazione sia leggibile come un unico processo che partendo dalla declinazione della strategia si conclude con l'assegnazione degli obiettivi alle persone che devono realizzarli e, quindi, un totale allineamento con il processo di valutazione individuale.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

STRUTTURA E CONTENUTI

Il DUP si compone di due sezioni:

- la Sezione Strategica (SeS)
- la Sezione Operativa (SeO)

La prima ha un orizzonte temporale di riferimento pari a quello del mandato amministrativo, la seconda pari a quello del bilancio di previsione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

SEZIONE STRATEGICA (SeS)

Sviluppa e concretizza le linee programmatiche di mandato di cui all'art. 46, c. 3, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e individua, in coerenza con il quadro normativo di riferimento e gli obiettivi di finanza pubblica, gli **indirizzi strategici dell'Ente**

In particolare individua:

- le principali **scelte che caratterizzano il programma dell'Amministrazione** da realizzare nel corso del mandato amministrativo e che possono avere un impatto di medio e lungo periodo;
- le politiche di mandato che l'Ente vuole sviluppare nel raggiungimento delle proprie finalità istituzionali e nel governo delle proprie funzioni fondamentali;
- gli indirizzi generali di programmazione riferiti al periodo di mandato di cui viene poi dato conto nella relazione di fine mandato di cui all'art. 4 del dlgs 6.9.2011 n. 149 quale dichiarazione certificata delle iniziative intraprese.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

L'analisi strategica viene svolta con riferimento alle:

CONDIZIONI ESTERNE:

1) gli obiettivi individuati dal Governo per il periodo considerato

2)la valutazione corrente e prospettica della situazione socio-economica del territorio di riferimento

3) i parametri economici essenziali utilizzati

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

CONDIZIONI INTERNE:

1) organizzazione e modalità di gestione dei servizi pubblici locali

2) indirizzi generali di natura strategica

3) disponibilità e gestione delle risorse umane

4) coerenza e compatibilità presente e futura con le disposizioni dei vincoli di finanza pubblica.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

SEZIONE OPERATIVA (SeO)

Ha carattere generale e contenuto programmatico. Essa costituisce lo strumento a supporto del processo di previsione definito sulla base degli indirizzi generali e degli obiettivi strategici fissati nella SeS del DUP.

In particolare, **contiene la programmazione operativa dell'Ente** avendo a riferimento un arco temporale sia annuale sia pluriennale. Il contenuto della SeO, predisposto in base alle previsioni e agli obiettivi fissati nella SeS, costituisce guida e vincolo ai processi di redazione dei documenti contabili di previsione dell'Ente.

Tale sezione è redatta, per quanto riguarda il suo contenuto finanziario, **per competenza con riferimento all'intero periodo considerato e per cassa con riferimento al primo esercizio**; si fonda su valutazioni di natura economico-patrimoniale e copre un arco temporale pari a quello del bilancio di previsione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

La SeO si struttura in due parti

Parte 1 nella quale sono descritte le motivazioni delle scelte programmatiche effettuate, con riferimento sia all'Ente sia al gruppo Amministrazione pubblica, e sono definiti, per tutto il periodo di riferimento del DUP, i singoli programmi da realizzare e i relativi obiettivi annuali;

Parte 2 che raccoglie la programmazione relativa a lavori pubblici, beni e servizi, personale e patrimonio

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

parte 1

Comprende per la **PARTE ENTRATA**, una valutazione generale sui mezzi finanziari, individuando le fonti di finanziamento ed evidenziando l'andamento storico degli stessi e i relativi vincoli. Inoltre comprende la formulazione degli indirizzi in materia di tributi e di tariffe dei servizi, quale espressione dell'autonomia impositiva e finanziaria dell'Ente in connessione con i servizi resi e con i relativi obiettivi di servizio.

I **mezzi finanziari** necessari per la realizzazione dei programmi all'interno delle missioni devono essere **"valutati**", e cioè:

- individuati quanto a tipologia;
- quantificati in relazione al singolo cespite;
- descritti in rapporto alle rispettive caratteristiche;
- misurati in termini di gettito finanziario.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Devono essere individuate le **FORME DI FINANZIAMENTO**, avuto riguardo alla natura dei cespiti, se ricorrenti e ripetitivi - quindi correnti - oppure se straordinari. Il documento deve comprendere la valutazione e gli indirizzi sul ricorso all'indebitamento per il finanziamento degli investimenti, sulla capacità di indebitamento e soprattutto sulla relativa sostenibilità in termini di equilibri di bilancio e sulla compatibilità con i vincoli di finanza pubblica, anche in termini di flussi di cassa.

Particolare attenzione deve essere posta alle nuove forme di indebitamento, che vanno attentamente valutate nella loro portata e nei riflessi che provocano nella gestione dell'anno in corso e in quelle degli anni successivi.

La valutazione delle risorse finanziarie deve offrire, a conforto della veridicità della previsione, un andamento storico che evidenzi gli scostamenti rispetto agli "accertamenti", tenuto conto dell'effettivo andamento degli esercizi precedenti;

- gli indirizzi in materia di tributi e tariffe dei servizi;
- la valutazione e gli indirizzi sul ricorso all'indebitamento per il finanziamento degli investimenti, sulla capacità di indebitamento e relativa sostenibilità in termini di equilibri di bilancio e sulla compatibilità con i vincoli di finanza pubblica;
- per la parte spesa, l'analisi degli impegni pluriennali di spesa già assunti;
- la descrizione e l'analisi della situazione economico-finanziaria degli organismi aziendali facenti parte del gruppo Amministrazione pubblica e degli effetti della stessa sugli equilibri annuali e pluriennali del bilancio. Si indicheranno anche gli obiettivi che si intendono raggiungere tramite gli organismi gestionali esterni, sia in termini di bilancio sia in termini di efficienza, efficacia ed economicità. È prioritario il finanziamento delle spese correnti consolidate, riferite cioè ai servizi essenziali e strutturali, al mantenimento del patrimonio e dei servizi ritenuti necessari.

La parte **rimanente** può quindi essere **destinata alla spesa di sviluppo**, intesa quale quota di risorse aggiuntive che si intende destinare al potenziamento quali-quantitativo di una certa attività, o alla creazione di un nuovo servizio. Infine, con riferimento alla previsione di spese di investimento e relative fonti di finanziamento, occorre valutare la sostenibilità negli esercizi futuri in termini di spese indotte.

Per ogni programma deve essere effettuata l'analisi e la valutazione degli impegni pluriennali di spesa già assunti a valere sugli anni finanziari a cui la SeO si riferisce, e delle maggiori spese previste e derivanti dai progetti già approvati per interventi di investimento.

Una particolare analisi dovrà essere dedicata al "Fondo pluriennale vincolato" sia di parte corrente, sia in conto capitale, non solo dal punto di vista contabile, bensì anche per valutare tempi e modalità della realizzazione dei programmi e degli obiettivi dell'amministrazione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

parte 2

Comprende la **programmazione** in materia di **lavori pubblici, beni e servizi, personale e patrimonio**, e le già richiamato le principali novità derivanti dal nuovo codice dei contratti e dall'introduzione del PIAO.

La realizzazione dei lavori pubblici degli Enti locali deve essere svolta in conformità a un programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali, che sono ricompresi nella SeO del DUP.

I lavori da realizzare nel primo anno del triennio sono compresi nell'elenco annuale che costituisce il documento di previsione per gli investimenti in lavori pubblici e il loro finanziamento.

Ogni Ente locale deve analizzare, identificare e quantificare gli interventi e le risorse reperibili per il loro finanziamento.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Il programma deve in ogni modo indicare:

- le **priorità** e le azioni da intraprendere come richiesto dalla legge;
- la **stima dei tempi** e la durata degli adempimenti amministrativi di realizzazione delle opere e del collaudo;
- la **stima dei fabbisogni** espressi in termini sia di competenza sia di cassa, al fine del relativo finanziamento in coerenza con i vincoli di finanza pubblica.

Trattando della programmazione dei lavori pubblici, si dovrà fare necessariamente riferimento al "**Fondo pluriennale vincolato**" come saldo finanziario, costituito da risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'Ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata, tenendo conto delle nuove soglie previste dal D.Lgs. 36/2023.

La programmazione del fabbisogno di personale, come chiarito nella Faq 51 della Commissione Arconet, confluisce nel PIAO, ma il DUP deve assicurare le esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi compatibilmente con le disponibilità finanziarie e i vincoli di finanza pubblica.

- Nel DUP dovranno essere inseriti tutti quegli ulteriori strumenti di programmazione relativi all'attività istituzionale dell'ente di cui il legislatore prevederà la redazione ed approvazione. Si fa riferimento ad esempio alla possibilità di redigere piani triennali di razionalizzazione e riqualificazione della spesa di cui all'art.16, comma 4, del D.L. n. 98/2011.

- Il regolamento di contabilità deve disciplinare i casi di inammissibilità e di improcedibilità per le deliberazioni di Consiglio e di Giunta che non sono coerenti con le previsioni e i contenuti programmatici del DUP degli Enti locali.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ESEMPIO DI PARERE AL DUP 2024-2025-2026

COMUNE DI ……

Verbale n….. del ……

OGGETTO: PARERE DELL'ORGANO DI REVISIONE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

PREMESSA

Il Revisore dei conti, ……., nominato con delibera del Consiglio Comunale n. ……. del ……., Vista la deliberazione di Giunta Comunale n. …… del …. luglio 2023, relativa all'approvazione del Documento Unico di Programmazione per il Comune di …….per gli anni 2024-2026;

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Tenuto conto che: a) l'art.170 del D.Lgs. n. 267/2000, indica:

a) al comma 1 "entro il 31 luglio di ciascun anno la Giunta presenta al Consiglio il Documento unico di programmazione (DUP) per le conseguenti deliberazioni." al comma 5 "Il Documento unico di programmazione costituisce atto presupposto indispensabile per l'approvazione del bilancio di previsione";

b) che l'articolo 174 del D.Lgs. n. 267/200 indica al comma 1 che "Lo schema di bilancio di previsione finanziario e il Documento unico di programmazione sono predisposti dall'organo esecutivo e da questo presentati all'organo consiliare unitamente agli allegati entro il 15 novembre di ogni anno secondo quanto stabilito dal regolamento di contabilità";

c) al punto 8 del principio contabile applicato 4/1 allegato al D.Lgs. 118/2011, è indicato che il "il DUP costituisce, nel rispetto del principio di coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione".

La Sezione strategica (SeS), prevista al punto 8.1 sviluppa e concretizza le linee programmatiche di mandato di cui all'art. 46 comma 3 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e individua, in coerenza con il quadro normativo di riferimento, gli indirizzi strategici dell'ente, individuando le politiche di mandato che l'ente vuole sviluppare nel raggiungimento delle proprie finalità istituzionali e nel governo delle proprie funzioni fondamentali e gli indirizzi generali di programmazione riferiti al periodo di mandato. Nel primo anno del mandato amministrativo, individuati gli indirizzi strategici, sono definiti, per ogni missione di bilancio, gli obiettivi strategici da perseguire entro la fine del mandato. Ogni anno gli obiettivi strategici sono verificati nello stato di attuazione e possono essere opportunamente riformulati. Sono altresì verificati gli indirizzi generali e i contenuti della programmazione strategica con particolare riferimento alle condizioni interne dell'ente, al reperimento e impiego delle risorse finanziarie e alla sostenibilità economico – finanziaria.

Mentre al punto 8.2 si precisa che la Sezione operativa (SeO) costituisce lo strumento a supporto del processo di previsione definito sulla base degli indirizzi generali e degli obiettivi strategici fissati nella SeS del DUP. Essa contiene la programmazione operativa dell'Ente, avendo a riferimento un arco temporale sia annuale che pluriennale, che costituisce guida e vincolo ai processi di redazione dei documenti contabili di previsione dell'Ente. La SeO individua, per ogni singola missione, i programmi che l'ente intende realizzare per conseguire gli obiettivi strategici definiti nella SeS. Per ogni programma, e per tutto il periodo di riferimento del DUP, sono individuati gli obiettivi operativi annuali da raggiungere. Per ogni programma sono individuati gli aspetti finanziari, sia in termini di competenza con riferimento all'intero periodo considerato, che di cassa con riferimento al primo esercizio, della manovra di bilancio; Considerato che il DUP costituisce, nel rispetto del principio del coordinamento e coerenza dei documenti di bilancio, il presupposto necessario di tutti gli altri documenti di programmazione.

VERIFICHE E RISCONTRI

Il Revisore ha verificato:

a) la completezza del documento in base ai contenuti previsti dal principio contabile 4/1 paragrafo 8; in particolare il contenuto minimo della Sezione operativa (SeO) è costituito: I.dall'indicazione degli indirizzi e degli obiettivi degli organismi facenti parte del gruppo amministrazione pubblica; II. dalla dimostrazione della coerenza delle previsioni di bilancio con gli strumenti urbanistici vigenti; III. per la parte entrata, da una valutazione generale sui mezzi finanziari, individuando le fonti di finanziamento ed evidenziando l'andamento storico degli stessi ed i relativi vincoli; IV. dagli indirizzi in materia di tributi e tariffe dei servizi; V. dagli indirizzi sul ricorso all'indebitamento per il finanziamento degli investimenti; VI. per la parte spesa, da una redazione per programmi all'interno delle missioni, con indicazione delle finalità che si intendono conseguire, della motivazione delle scelte di indirizzo effettuate e delle risorse umane e strumentali ad esse destinate; VII. dall'analisi e valutazione degli impegni pluriennali di spesa già assunti; VIII. dalla valutazione sulla situazione economico – finanziaria degli organismi gestionali esterni; IX. dalla programmazione dei lavori pubblici svolta in conformità al programma triennale e ai suoi aggiornamenti annuali di cui all'articolo 37 del d.lgs. n. 36 del 2023; X. i-bis) dalla programmazione degli acquisti di beni e servizi svolta in conformità al programma biennale di forniture e servizi di cui all'articolo 37 del d.lgs. n. 36 del 2023; XI. dal piano delle alienazioni e valorizzazioni dei beni patrimoniali;

b) che l'Ente ha proceduto ad effettuare la programmazione delle risorse finanziarie per tutti gli anni previsti dal DUP, da destinare ai fabbisogni di personale, determinata sulla base della spesa per il personale in servizio e di quella connessa alle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente, tenendo conto delle esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi. La programmazione di tali risorse finanziarie costituisce il presupposto necessario per la formulazione delle previsioni della spesa di personale del bilancio di previsione e per la predisposizione e l'approvazione del Piano triennale dei fabbisogni di personale nell'ambito della sezione Organizzazione e Capitale umano del Piano integrato di attività e organizzazione (PIAO) ; c) la corretta definizione del Gruppo Amministrazione Pubblica, con la relativa indicazione degli indirizzi e degli obiettivi degli organismi che ne fanno parte; d) che gli obiettivi dei programmi operativi che l'ente intende realizzare sono coerenti con gli obiettivi strategici; e) l'adozione degli strumenti di programmazione relativi all'attività istituzionale dell'ente di cui il legislatore prevede la redazione ed approvazione e la loro coerenza con quanto indicato nel DUP e in particolare che:

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

1) **Programma triennale lavori pubblici** Il programma triennale ed elenco annuale dei lavori pubblici, di cui all'art. 37 del d.lgs. n. 36 del 31 marzo 2023 è redatto secondo lo schema tipo di cui all'allegato I.5 al nuovo Codice. Il Programma risulta coerente anche con i progetti PNRR che sono stati inseriti nel Programma, per i quali non si applica il nuovo codice dei contratti pubblici ("vedi art. 225 co. 8 del D.Lgs. 31 marzo 2023 n. 36 "in relazione alle procedure di affidamento e ai contratti riguardanti investimenti pubblici, anche suddivisi in lotti, finanziati in tutto o in parte con le risorse previste dal PNRR e dal PNC, nonché dai programmi cofinanziati dai fondi strutturali dell'Unione Europea, ivi comprese le infrastrutture di supporto ad essi connesse, anche se non finanziate con dette risorse, si applicano, anche dopo il 1° luglio 2023, le disposizioni di cui al D.L. n. 77/2021, convertito, con modificazioni, dalla legge 108 del 2021, al decreto-legge 24 febbraio 2023, n. 13, nonché le specifiche disposizioni legislative finalizzate a semplificare e agevolare la realizzazione degli obiettivi stabiliti dal PNRR, dal PNC nonché dal Piano nazionale integrato per l'energia e il clima 2030 di cui al Regolamento (UE) 2018/1999 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2018".

2) **Programma triennale degli acquisti di beni e servizi** Il programma triennale degli acquisti di beni e servizi, di cui all'art. 37 del d.lgs. n. 36 del 31 marzo 2023 è redatto secondo lo schema tipo di cui all'allegato I.5 al nuovo Codice. Il Programma risulta coerente anche con i progetti PNRR che sono stati inseriti nel Programma. (Circolare del 26 luglio 2022, n. 29 - Manuale delle procedure finanziarie degli interventi PNRR)

3) **Indirizzi sulla programmazione del fabbisogno del personale** Il revisore, preso atto che il piano del fabbisogno del personale costituisce un 'apposita sezione del Piao e rientra tra i documenti che per legge devono essere approvati dopo il DUP, ha constatato che nella Sezione strategica del DUP è stata determinata la programmazione delle risorse finanziarie per tutti gli anni del DUP, da destinare ai fabbisogni di personale, determinata sulla base della spesa per il personale in servizio e di quella connessa alle facoltà assunzionali previste a legislazione vigente, tenendo conto delle esigenze di funzionalità e di ottimizzazione delle risorse per il miglior funzionamento dei servizi.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

CONCLUSIONE

Tenuto conto

a) che mancando lo schema di bilancio di previsione non è possibile rilasciare un parere esprimendo un motivato giudizio di congruità, coerenza e di attendibilità contabili nelle previsioni di bilancio e dei programmi e dei progetti rispetto alle previsioni contenute nel DUP;

b) che tale parere sarà fornito sulla nota di aggiornamento del DUP da presentare in concomitanza con lo schema del bilancio di previsione;
Visto

- l'art. 170 del D.Lgs. n. 267/2000 (T.U.E.L.);

- il paragrafo 8 dell'Allegato 4/1 del D.Lgs. n. 118/2011;

- - il D.Lgs. n. 267/2000 (T.U.E.L.);

- - il D.Lgs. n. 118/2011 e gli allegati principi contabili;

- - il vigente Statuto dell'ente;

- - il vigente Regolamento di Contabilità;

- - i pareri di regolarità tecnica e contabile espressi e contenuti nella proposta di deliberazione in parola ex art. 49 del D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL);

Esprime parere favorevole sulla coerenza del Documento Unico di Programmazione con le linee programmatiche di mandato e con la programmazione operativa e di settore indicata al paragrafo "Verifiche e riscontri".

Oppure:

nel caso di DUP incompleto o mancante di parti fondamentali o nel quale vengano rilevate delle irregolarità, l'organo di revisione dovrà valutare a seconda della gravità rilevate una delle seguenti formulazioni debitamente motivata:

l'impossibilità di esprimere un parere

parere contrario

parere con riserva

L'organo di revisione

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ARCONET – Approvazione del DUP e della nota di aggiornamento al DUP

Con inserimento in data 22/10/2015 ARCONET risponde alla seguente domanda.

Con riferimento al procedimento di approvazione del DUP e della relativa nota di aggiornamento, dal vigente quadro normativo risulta:

1) che il DUP è presentato dalla Giunta entro il 31 luglio "per le conseguenti deliberazioni". Pertanto il Consiglio riceve, esamina, discute il DUP presentato a luglio e delibera. La deliberazione del Consiglio concernente il DUP può tradursi:

- in una approvazione, nel caso in cui il documento di programmazione rappresenta gli indirizzi strategici e operativi del Consiglio;
- in una richiesta di integrazioni e modifiche del documento stesso, che costituiscono un atto di indirizzo politico del Consiglio nei confronti della Giunta, ai fini della predisposizione della successiva nota di aggiornamento

La deliberazione del DUP presentato a luglio costituisce una fase necessaria del ciclo della programmazione dell'ente.

2) l'assenza di un termine per la deliberazione concernente il DUP, al fine di lasciare agli enti autonomia nell'esercizio della funzione di programmazione e di indirizzo politico, fermo restando che il Consiglio deve assumere "le conseguenti deliberazioni". Il termine del 15 novembre per l'aggiornamento del DUP comporta la necessità, per il Consiglio di deliberare il DUP in tempi utili per la presentazione dell'eventuale nota di aggiornamento. La deliberazione consiliare concernente il DUP non è un adempimento facoltativo, anche se non è prevista alcuna sanzione;

3) considerato che la deliberazione del Consiglio concernente il DUP presentato a luglio ha, o un contenuto di indirizzo programmatico, o costituisce una formale approvazione, che è necessario il parere dell'organo di revisione sulla delibera di giunta a supporto della proposta di deliberazione del Consiglio, reso secondo le modalità previste dal regolamento dell'ente;

4) che la nota di aggiornamento al DUP, è eventuale, in quanto può non essere presentata se sono verificare entrambe le seguenti condizioni:

- il DUP è già stato approvato in quanto rappresentativo degli indirizzi strategici e operativi del Consiglio;
- non sono intervenuti eventi da rendere necessario l'aggiornamento del DUP già approvato;

5) che, se presentato, lo schema di nota di aggiornamento al DUP si configura come lo schema del DUP definitivo. Pertanto è predisposto secondo i principi previsti dall'allegato n. 4/1 al DLgs 118/2011;

6) che lo schema di nota di aggiornamento al DUP e lo schema di bilancio di previsione sono presentati contestualmente entro il 15 novembre, unitamente alla relazione dell'organo di revisione, secondo le modalità previste dal regolamento dell'ente;

7) che la nota di aggiornamento, se presentata, è oggetto di approvazione da parte del Consiglio. In quanto presentati contestualmente, la nota di aggiornamento al DUP e il bilancio di previsione possono essere approvati contestualmente, o nell'ordine indicato.

8) che la disciplina concernente la presentazione del DUP si applica anche agli enti in gestione commissariale.

9) che in caso di rinvio del termine di presentazione del DUP, la specifica disciplina concernente i documenti di programmazione integrati nel DUP deve essere rispettata.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

LE MODALITA' SEMPLIFICATE

Per i piccoli comuni resta la possibilità, di utilizzare gli schemi semplificato (comuni fino a 5.000 abitanti) e super-semplificato (comuni fino a 2.000 abitanti).

DUP SEMPLIFICATO

Il D.M. 18 maggio 2018 del Ministero delle Finanze, ha apportato alcune modifiche al paragrafo 8.4 dell'allegato 4/1 del d.lgs 118/2011 che disciplina il DUP semplificato. Il DUP semplificato può essere **redatto dagli Enti locali con popolazione fino ai 5.000 abitanti**; essi hanno infatti la facoltà di scegliere se adottare il documento in formato semplificato o ordinario.

Nel DUP vengono indicate le linee cardine della programmazione che dovranno essere seguite nel periodo di mandato e le scelte che contraddistinguono il programma dell'Amministrazione più rilevanti da realizzare.

Per ciascuna missione attivata dal bilancio devono essere designati gli **obiettivi** che l'Ente mira a realizzare negli esercizi considerati dal bilancio di previsione, anche se questi non sono ricompresi nel periodo di mandato.

Per ciascuna missione attivata dal bilancio devono essere designati gli **obiettivi** che l'Ente mira a realizzare negli esercizi considerati dal bilancio di previsione, anche se questi non sono ricompresi nel periodo di mandato.

Tali obiettivi costituiscono la trasposizione annuale e pluriennale degli indirizzi generali e rappresentano un indirizzo vincolante per gli atti di programmazione successivi secondo l'applicazione del principio di coerenza tra i documenti di programmazione.

Il DUP semplificato racchiude **l'analisi interna ed esterna dell'Ente** mettendo in luce:

- le risultanze dei dati concernenti **il territorio, la popolazione e la situazione socio-economica** dell'Ente;
- l'organizzazione e la modalità di gestione dei servizi pubblici locali;
- la gestione delle risorse umane;
- i vincoli di finanza pubblica.

Considerando il periodo temporale di riferimento del bilancio di previsione almeno triennale, il **DUP semplificato deve delineare gli indirizzi generali** in rapporto:

a) alle **entrate**, in particolare:
•ai tributi e alle tariffe dei servizi pubblici,
•al reperimento e all'impiego di risorse straordinarie e in conto capitale,
•all'indebitamento con analisi della relativa sostenibilità;

b) alle **spese**, in particolare:
•alla spesa corrente, con specifico rilievo alla gestione delle funzioni fondamentali, alla programmazione del fabbisogno di personale e degli acquisti di beni e servizi,
•agli investimenti e alla realizzazione delle opere pubbliche con indicazione del fabbisogno in termini di spesa per ciascuno degli anni dell'arco temporale di riferimento,
•ai programmi e ai progetti di investimento in corso di esecuzione e non ancora conclusi;

c) al raggiungimento degli **equilibri** della situazione corrente e generali del bilancio e ai relativi equilibri in termini di cassa;

d) ai **principali obiettivi** delle missioni attivate;

e) alla **gestione del patrimonio**, in particolare:

- alla programmazione urbanistica e del territorio;
- alla programmazione dei lavori pubblici, delle alienazioni e valorizzazioni dei beni patrimonia**li.**

f) agli **obiettivi del gruppo Amministrazione pubblica**;

g) al **piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa**, di cui all'art. 2, comma 594 della L. n. 244/2007;

h) ad altri eventuali strumenti di programmazione.

Tenendo conto degli specifici termini previsti dalla normativa vigente, **si ritengono approvati senza che siano necessarie deliberazioni aggiuntive**, poiché contenuti nel DUP, i seguenti documenti:

- programma triennale ed elenco annuale dei lavori pubblici;
- piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari (di cui all'art. 58, c. 1, D.L. 112/2008)
- programma triennale di forniture e servizi;
- piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa (di cui all'art. 2, c. 594, L. 244/2007);
- piano triennale di razionalizzazione e riqualificazione della spesa (di cui all'art. 16, c. 4, D.L. 98/2011), facoltativo;
- piano triennale dei fabbisogni di personale (Arconet ha approvato, nella seduta del 10 maggio 2023, la modifica del principio contabile applicato 3.1. necessaria per raccordare anche questa forma di DUP al PIAO, prevedendo che, il dup conterrà solo l'individuazione delle risorse finanziarie destinate al personale e la necessità di procedere alla definizione e quantificazione dei limiti di spesa e della capacità assunzionale dell'ente);
- altri documenti di programmazione.

ATTENZIONE!

La Corte dei conti, nella delibera 5 luglio 2018, n. 103, ha specificato che la facoltà di approvare i documenti di previsione attraverso l'inserimento degli stessi nel DUP è propria solamente degli Enti con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti.

Infatti, tale eventualità è riportata nel paragrafo 8.4, ovvero nella sezione dedicata al DUP semplificato.

Tale modello di DUP SEMPLIFICATO è suddiviso in due parti:

- **analisi interna ed esterna dell'Ente**: ovvero delle caratteristiche territoriali, socio-economiche, demografiche, della gestione dei servizi pubblici locali e delle risorse umane e dei vincoli di finanza pubblica;

- definizione dell'**orientamento generale della programmazione riferito al bilancio di previsione**: ovvero gli indirizzi relativi alle entrate e alle spese dell'Ente, l'analisi degli equilibri di bilancio, la gestione del patrimonio e gli obiettivi strategici di ogni missione attivata, nonché gli indirizzi strategici del gruppo Amministrazione pubblica.

Nell'eventualità in cui il periodo di mandato non coincida con l'orizzonte temporale di riferimento del bilancio di previsione, nel DUP deve esserne data comunicazione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

DUP SUPER-SEMPLIFICATO

Il D.M. 18 maggio 2018 ha aggiunto, dopo il paragrafo 8.4 del principio contabile applicato concernente la programmazione bilancio, il paragrafo 8.4.1, introducendo nell'ordinamento contabile una nuova forma di DUP, il c.d. DUP "super-semplificato".

Tale documento rappresenta una v**ersione del DUP ulteriormente semplificata e può essere redatto dai Comuni con popolazione fino a 2.000 abitanti**.
Il DUP super-semplificato illustra:
•l'organizzazione e la modalità di gestione dei servizi pubblici ai cittadini con particolare riferimento alle gestioni associate;
•la coerenza della programmazione con gli strumenti urbanistici vigenti; la politica tributaria e tariffaria;
• l'organizzazione dell'Ente e del suo personale il piano degli investimenti e il relativo finanziamento;
•il rispetto delle regole di finanza pubblica.

Le spese programmate e le entrate previste per il relativo finanziamento sono riportate in parte corrente e in parte investimenti.

In calce all'allegato 4/1 al D.Lgs. 118/2011 è stata inserita un'appendice tecnica contenente l'"**Esempio n. 1 – Struttura tipo di DUP semplificato**", al fine di agevolarne la stesura.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti e Aldo Milanese
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

GRAZIE PER L'ATTENZIONE