

CORSO FORMATIVO PER REVISORI ENTI LOCALI

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI VALLO DELLA LUCANIA

Le Variazioni di Bilancio

Gianpiero D'Andrea

Vallo della Lucania, 17 novembre 2023

Le variazioni di bilancio

LE VARIAZIONI DI BILANCIO

Art. 175 TUEL

- **La flessibilità del bilancio di previsione**
- **La competenza ad adottare le variazioni**
- **Le variazioni di bilancio e gli organi competenti**

Le variazioni di bilancio

La flessibilità del Bilancio di Previsione

Postulato n.7 - Principio della flessibilità

- Nel sistema del bilancio di previsione i documenti non debbono essere interpretati come immodificabili, perché questo comporterebbe una rigidità nella gestione che può rivelarsi controproducente.
- Il principio di flessibilità è volto a trovare all'interno dei documenti contabili di programmazione e previsione di bilancio la possibilità di fronteggiare gli effetti derivanti dalle circostanze imprevedibili e straordinarie che si possono manifestare durante la gestione, modificando i valori a suo tempo approvati dagli organi di governo.

Un **eccessivo ricorso agli altri strumenti di flessibilità**, quali le variazioni di bilancio, **va visto come fatto negativo**, in quanto inficia l'attendibilità del processo di programmazione e rende non credibile il complesso del sistema di bilancio

Le variazioni di bilancio

La competenza ad adottare le variazioni

Le variazioni di bilancio sono provvedimenti amministrativi

Incompetenza, o mancanza di legittimazione, quando il provvedimento amministrativo è stato adottato in violazione di leggi, regolamenti, statuti, che definiscono la competenza di un organo ovvero le funzioni ad esso spettanti.



In tema di variazioni di bilancio, il relativo provvedimento può essere affetto dal vizio di

incompetenza relativa: variazione adottata da organo incompetente



Vizio di legittimità sanzionato con l'annullabilità del provvedimento



L'atto annullabile produce i suoi effetti fino all'azione di annullamento

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di bilancio e gli organi competenti

- **Le variazioni del Consiglio Comunale-** art. 175, comma 2 del TUEL.
- **Le variazioni di Giunta Comunale-** art. 175, comma 5 bis del TUEL;
- **Le variazioni dei dirigenti -** art. 175, comma 5 quater del TUEL;

Le variazioni di bilancio

Le variazioni del Consiglio Comunale

art. 175, comma 2 del TUEL

Le variazioni al bilancio di previsione sono di competenza dell'organo consiliare, salvo quelle che sono di competenza dell'organo esecutivo e dei dirigenti.

Nel bilancio di previsione approvato dal Consiglio:

- Le entrate sono classificate in titoli e tipologie;
- Le spese sono classificate in missioni e programmi. A loro volta i programmi di spesa sono articolati in titoli di spesa.

L'unità di voto è costituita

- dalla tipologia per l'entrata;
- dal programma per la spesa.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni del Consiglio Comunale

art. 175, comma 2 del TUEL

Il Consiglio ha competenza nel variare

- le tipologie di entrata
- gli stanziamenti dei programmi di spesa

Inoltre ha competenza specifica:

- Nell'adozione della salvaguardia degli equilibri di bilancio - entro il 31 luglio;
- Nell'assestamento generale di bilancio – entro 31 luglio.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni del Consiglio Comunale

art. 175, comma 2 del TUEL

Al Consiglio compete inoltre:

- L'applicazione della quota del risultato di amministrazione, a bilancio approvato, costituita dagli **accantonamenti** effettuati nel corso dell'esercizio precedente, o risultanti dall'ultimo rendiconto approvato, per le finalità cui sono destinate;
- Nel corso dell'esercizio provvisorio o gestione provvisoria, la variazione non compensativa che prevede l'istituzione di una tipologia di entrata con stanziamento pari a zero (nel caso di tipologie di entrata per le quali, in bilancio, non sono previsti stanziamenti: paragrafo 8.13 del principio contabile applicato della contabilità finanziaria).

Ai sensi dell'art. 239, comma 1, lett. B2 del Tuel, su tutte le deliberazioni di variazione di competenza del consiglio è necessario acquisire il parere dell'organo di revisione.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni del Consiglio Comunale

art. 175, comma 2 del TUEL

Riferimento norma	Tipo di variazione	Data ultima	Bilancio	Competenza	Parere organo di revisione	Adempimento correlato
Art 175, c. 2 Tuel	Variazioni di bilancio (escluse quelle ex commi 5bis e 5ter, art 175 Tuel)	30/11	Esercizio	Consiglio Comunale	si	Variazione del PEG, da parte della Giunta, entro il 15 Dicembre
Art 175, c. 3 Tuel	Avvio di nuove tipologie di entrata a destinazione vincolata con il correlato programma di spesa	31/12	Esercizio	Consiglio Comunale	SI	Variazione del PEG, da parte della Giunta, entro il 15 Dicembre
Art 175, c. 8 Tuel	Variazioni connesse all'assestamento generale	31/07	Esercizio	Consiglio Comunale	SI	Variazione del PEG, da parte della Giunta, entro il 15 Dicembre

Le variazioni di bilancio

LE VARIAZIONI D'URGENZA - Art. 175, comma 4 del TUEL

Ai sensi dell'articolo 42 le variazioni di bilancio possono essere adottate dall'organo esecutivo in via d'urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica, a pena di decadenza, da parte dell'organo consiliare entro i sessanta giorni seguenti e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.

In caso di mancata o parziale ratifica del provvedimento di variazione adottato dall'organo esecutivo, l'organo consiliare è tenuto ad adottare nei successivi trenta giorni, e comunque sempre entro il 31 dicembre dell'esercizio in corso, i provvedimenti ritenuti necessari nei riguardi dei rapporti eventualmente sorti sulla base della deliberazione non ratificata.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale

art. 175, comma 5 bis del TUEL

L'organo esecutivo con provvedimento amministrativo approva le variazioni del piano esecutivo di gestione, salvo quelle di cui al comma 5 -quater(dirigenti)

Ai fini della gestione, nel Piano Esecutivo di Gestione:

- le tipologie sono ripartite in categorie, in capitoli ed eventualmente in articoli;
- i programmi sono ripartiti in titoli, macroaggregati, capitoli ed eventualmente in articoli.

Sono pertanto variazioni di Peg di competenza dell'organo esecutivo:

- Quelle che interessano **categorie di entrata diverse all'interno della medesima tipologia;**
- Quelle che riguardano **macroaggregati diversi all'interno dello stesso programma;**
- Quelle che **variano capitoli di spesa all'interno dei macroaggregati:**
 - ✓Trasferimenti correnti;
 - ✓Trasferimenti in conto capitale;
 - ✓Contributi agli investimenti.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale

art. 175, comma 5 bis del TUEL

Esempio di variazione di PEG

Variazione di macroaggregati diversi all'interno di uno stesso programma e missione

03/acquisto di beni - 02/imposte e tasse

Missione/programma	Codice	Descrizione	Competenza	Cassa
01/02 Segreteria generale	U.1. 03 .02.16.002	Spese postali	+1.000	+1.000
01/02 Segreteria generale	U.1. 02 .01.02.001	Imposta di registro e bollo	-1.000	-1.000

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale

art. 175, comma 5 bis del TUEL

Oltre alle Variazioni di PEG, competono alla Giunta Comunale, *«le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative delle decisioni del Consiglio, per degli esercizi considerati nel bilancio»:*

Art. 175 5 bis del TUEL.

Let. a) Variazioni riguardanti l'utilizzo della quota vincolata e accantonata del risultato di amministrazione nel corso dell'esercizio provvisorio consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalità previste dall'art. 187, comma 3 quinquies. (se l'ente non è in esercizio provvisorio la competenza è del responsabile servizi finanziari o della spesa se previsto dal **regolamento di contabilità**) .

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale

art. 175, comma 5 bis del TUEL

Riferimento norma	Tipo di variazione	Data ultima	Bilancio	Competenza	Parere organo di revisione
Art.175 comma 5/bis, lett.a)	Applicazione quota vincolata del risultato di amministrazione (sia presunto che accertato) consistente nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate	31/12	Esercizio provvisorio	Giunta Comunale	SI
Art.175 comma 5/bis, lett.a)	Applicazione quota accantonata del risultato di amministrazione presunto costituita da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato	31/12	Esercizio provvisorio	Giunta Comunale	SI
Art.175 comma 5/bis, lett.a)	Applicazione quota accantonata del risultato di amministrazione presunto derivante da accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente	31/12	Esercizio provvisorio	Giunta Comunale	SI

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale

art. 175, comma 5 bis del TUEL

art. 175, comma 5 bis del TUEL:

- Lett. b)** variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate, nel rispetto della finalità della spesa definita nel provvedimento di assegnazione delle risorse, o qualora le variazioni siano necessarie per l'attuazione di interventi previsti da intese istituzionali di programma o da altri strumenti di programmazione negoziata, già deliberati dal Consiglio;
- Lett. c)** variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'ente;
- Lett. d)** variazioni delle dotazioni di cassa, salvo quelle previste dal comma 5-quater, garantendo che il fondo di cassa alla fine dell'esercizio sia non negativo;
- Lett. e)** variazioni riguardanti il fondo pluriennale vincolato di cui all'art. 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, effettuata entro i termini di approvazione del rendiconto in deroga al comma 3;
- Lett. e-bis)** variazioni compensative tra macroaggregati dello stesso programma all'interno della stessa missione.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale (riepilogo)

Riferimento norma	Tipo di variazione	Data ultima	Bilancio	Competenza	Parere organo di revisione	Adempimento correlato
Art 42, c. 4 e art 175, c. 4 Tuel	Variazioni di bilancio adottate in via d'urgenza	30/11	Esercizio	Giunta Comunale	Si	Ratifica del Consiglio entro 60 gg e comunque entro il 31 Dicembre
Art 175, c. 5bis, lett. b) Tuel	variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate, nel rispetto della finalit� della spesa ...	30/11	Esercizio	Giunta Comunale	non obbligatorio	Variazione del PEG in capo alla Giunta entro il 15 Dicembre
Art 175, c. 5bis, lett. c) Tuel	variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'ente	30/11	<u>Anche in esercizio provvisorio</u>	Giunta Comunale	non obbligatorio	Variazione del PEG in capo alla Giunta entro il 15 Dicembre
Art 175, c. 5bis, lett. d) Tuel	variazioni delle dotazioni di cassa, salvo quelle previste dal c. 5-quater, garantendo che il fondo di cassa alla fine dell'esercizio sia non negativo	31 Dicembre (Art 175, c. 3, lett. e) Tuel)	Esercizio	Giunta Comunale	non obbligatorio	Variazione del PEG in capo alla Giunta entro il 15 Dicembre
Art 175, c. 5bis, lett. e) Tuel	variazioni riguardanti il fondo pluriennale vincolato di cui all' art . 3, comma 5, del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118	Entro i termini di approvazione del rendiconto in deroga al co. 3, art 175 Tuel	Esercizio	Giunta Comunale	Si	Variazione del PEG in capo alla Giunta entro il 15 Dicembre
Art 166, c. 2 Tuel	prelevamento dal fondo di riserva	31 Dicembre	<u>Anche in esercizio provvisorio</u>	Giunta Comunale	non obbligatorio	Da comunicare al Consiglio nei tempi stabiliti dal Regolamento di contabilit�

Le variazioni di bilancio

Le variazioni di Giunta Comunale

art. 175, comma 5 bis del TUEL

Con il Regolamento di contabilità si disciplinano le modalità di comunicazione al Consiglio delle variazioni di bilancio di cui al comma 5-bis (comma 5-ter art. 175 Tuel).

Le variazioni di bilancio

Le variazioni dei Dirigenti

art. 175, comma 5 quater del TUEL

Nel rispetto di quanto previsto dai regolamenti di contabilità, i responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario, possono effettuare, per ciascuno degli esercizi del bilancio:

Art. 175 5 bis del TUEL.

Let. a) le variazioni compensative del piano esecutivo di gestione fra capitoli di entrata della medesima categoria e fra i capitoli di spesa del medesimo macroaggregato, escluse le variazioni dei capitoli appartenenti ai macroaggregati riguardanti i trasferimenti correnti, i contributi agli investimenti, ed ai trasferimenti in conto capitale, che sono di competenza della Giunta.

MISSIONE/ PROGRAMMA	CODICE	DESCRIZIONE	COMPETENZA	CASSA
03.01 Polizia Locale e Amministrativa	U.1.03.02.05. <u>001</u>	Telefonia fissa	+ 3.000,00	+ 3.000,00
03.01 Polizia Locale e Amministrativa	U.1.03.02.05. <u>002</u>	Telefonia mobile	-3.000,00	-3.000,00

Le variazioni di bilancio

Le variazioni dei Dirigenti

art. 175, comma 5 quater del TUEL

Art. 175 5 bis del TUEL.

Let. b) le variazioni di bilancio fra gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e gli stanziamenti correlati, in termini di competenza e di cassa, escluse quelle previste dall'art. 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le variazioni di bilancio riguardanti le variazioni del fondo pluriennale vincolato sono comunicate trimestralmente alla giunta.

MISSIONE/ PROGRAMMA	CODICE	DESCRIZIONE	COMPETENZA	CASSA
12.4 Interventi per isoggetti a rischio di esclusione sociale	U.1.04.02. <u>02.999</u>	Altri assegni e sussidi assistenziali	-15.000,00	-15.000,00
12.4 Interventi per i soggetti a rischio di esclusione sociale	U.1.10.02. <u>01.000</u>	Fondo pluriennale vincolato	+15.000,00	

Le variazioni di bilancio

Le variazioni dei Dirigenti

art. 175, comma 5 quater del TUEL

Art. 175 5 bis del TUEL.

Let. C) le variazioni di bilancio riguardanti l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, in termini di competenza e di cassa, secondo le modalità previste dall'art. 187, comma 3-quinquies.

Le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio:

- quote vincolate
- o accantonate del risultato di amministrazione,

sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater. Le variazioni consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, **possono essere disposte dai dirigenti se previsto dal regolamento di contabilità o, in assenza di norme, dal responsabile finanziario.** In caso di esercizio provvisorio tali variazioni sono di competenza della Giunta.

Le variazioni di bilancio

Le variazioni dei Dirigenti

art. 175, comma 5 quater del TUEL

Art. 175 5 bis del TUEL.

Lett. d) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente;

Lett. e) le variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni, compresa l'istituzione di tipologie e programmi, riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi;

Lett.e-bis) *in caso di variazioni di esigibilità della spesa, le variazioni relative a stanziamenti riferiti a operazioni di indebitamento già autorizzate e perfezionate, contabilizzate secondo l'andamento della correlata spesa, e le variazioni a stanziamenti correlati ai contributi a rendicontazione, escluse quelle previste dall'articolo 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le suddette variazioni di bilancio sono comunicate trimestralmente alla giunta.*

Le variazioni di bilancio

Le variazioni dei Dirigenti

art. 175, comma 5 quater del TUEL

Reimputazioni Parziali

(Principio contabile applicato della contabilità finanziaria - paragrafo 9.1)

Al solo fine di consentire una **corretta reimputazione all'esercizio in corso di obbligazioni da incassare o pagare** necessariamente prima del riaccertamento ordinario, è possibile, con provvedimento del responsabile del servizio finanziario, **previa acquisizione del parere dell'organo di revisione**, effettuare un **riaccertamento parziale di tali residui**.

In via generale non è previsto il coinvolgimento del organo di revisione nelle variazioni di bilancio aventi natura meramente gestionale, pertanto le variazioni dirigenziali non necessitano del parere dell'organo di revisione. (art. 239 TUEL, primo comma, lett. b2)

Le variazioni di bilancio

Le variazioni dei dirigenti (riepilogo)

Riferimento norma	Tipo di variazione	Data ultima	Bilancio	Competenza	Parere organo di revisione	Adempimento correlato
Punto n. 3.4 dell'Allegato n. 4/2 al D.Lgs n. 118/2011	l'istituzione di tipologie di entrata senza vincolo di destinazione, con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione di entrate non previste in bilancio, secondo le modalità disciplinate dal principio applicato della contabilità finanziaria	31/12 art 175, co. 3 Tuel	Esercizio	Responsabile Finanziario	Si	Variazione del PEG della Giunta entro il 31 Dicembre
Art 175, c. 5quater, lett. e) Tuel	variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni, compresa l'istituzione di tipologie e programmi, riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi	30/11 art 175, co. 3 Tue	Esercizio	Responsabile della Spesa	Non obbligatorio	Variazione del PEG del Responsabile, entro il 31 Dicembre
Art 175, c. 5quater, lett. c) Tuel	variazioni di bilancio riguardanti l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, in termini di competenza e di cassa, secondo le modalità previste dall'art. 187, comma 3-quinquies	31/12 art 175, co. 3, lett. c] Tuel	Esercizio	Responsabile della Spesa	Non obbligatorio	Variazione del PEG del Responsabile, entro il 31 Dicembre
Art 175, c. 5quater, lett. b) Tuel	variazioni di bilancio fra gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e gli stanziamenti correlati, in termini di competenza e di cassa (escluse quelle previste dall'art. 3, c. 5, del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118)	31 Dicembre (art 175, co. 3, lett. f] Tuel)	Esercizio	Responsabile della Spesa	Non obbligatorio	Le variazioni di bilancio relative alle modifiche del FPV sono comunicate trimestralmente alla Giunta. Variazioni del PEG del Responsabile
Art 175, c. 5quater, lett d) Tuel	variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente	31 Dicembre (art 175, co. 3, lett. g] Tuel)	Esercizio	Responsabile della Spesa	Non obbligatorio	Variazione del PEG del Responsabile, entro il 31 Dicembre
Punto n. 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al D.Lgs n. 118/2011	riaccertamento ordinario parziale – prima della Delibera di Giunta sul Consuntivo	Entro la scadenza del rendiconto	Esercizio	Responsabile Finanziario	Si	Variazione del PEG entro il 15 Dicembre

Le variazioni di bilancio

La competenza (giuridica) in sintesi

SPESA

COMPETENZA CONSIGLIO			COMPETENZA GIUNTA		
Missione	Programma	Titolo	Macroaggregato	Capitolo	Articolo

ENTRATA

COMPETENZA CONSIGLIO		COMPETENZA GIUNTA		
Titolo	Tipologia	Categoria	Capitolo	Articolo

Il Consiglio → indirizzo e controllo

La Giunta → gestione

Le variazioni di bilancio

Grazie per l'attenzione

Gianpiero D'Andrea

*L'acqua di un fiume si adatta al cammino possibile, senza dimenticare il proprio obiettivo: il mare.
(Paulo Coelho)*