



*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
UFFICIO II
ISPETTORATO GENERALE DEL BILANCIO
ISPETTORATO GENERALE PER GLI ORDINAMENTI DEL PERSONALE
E L'ANALISI DEI COSTI DEL LAVORO PUBBLICO
ISPETTORATO GENERALE PER LA CONTABILITÀ E LA FINANZA PUBBLICA

Alla Presidenza del Consiglio dei
Ministri – Segretariato Generale
ROMA

A Tutti i Ministeri
ROMA

e, p. c.:
Al Presidente della Sezione
controllo Enti della Corte dei Conti
via Baiamonti, 25
00195 ROMA

Allegato: 1 (quadro sinottico)

Ai Rappresentanti del Ministero
dell'economia e delle finanze nei
collegi dei revisori o sindacali
presso gli enti ed organismi
pubblici
LORO SEDI

OGGETTO: Enti ed organismi pubblici - bilancio di previsione per l'esercizio 2021.

Nel corso del 2020 non si rilevano, per gli enti ed organismi pubblici vigilati dalle Amministrazioni in indirizzo, significative novità in relazione agli adempimenti contabili da rispettare per la predisposizione del bilancio di previsione per l'esercizio 2021, ad eccezione di quanto di seguito specificato.

Va segnalato, altresì, che qualora il quadro normativo dovesse subire variazioni in forza delle previsioni contenute nella legge di bilancio 2021 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno

finanziario 2021 e bilancio pluriennale per il triennio 2021 – 2023), si provvederà, con successiva circolare, a fornire ulteriori istruzioni e, in tale contesto - in ragione dei compiti di vigilanza sull'andamento della spesa pubblica posti in capo a questo Dicastero dalla legge 31 dicembre 2009, n. 196 - sarà aggiornata anche la scheda relativa al monitoraggio dei versamenti da effettuare al bilancio dello Stato sulla base delle disposizioni vigenti.

Va tuttavia evidenziato che l'esercizio 2020 è stato caratterizzato dalla diffusione, su scala mondiale, del nuovo Coronavirus COVID-19, che ha assunto, in pochi mesi, la connotazione di una vera e propria pandemia. Indubbiamente l'emergenza sanitaria che ne è derivata ha reso necessaria l'assunzione di misure ed interventi urgenti e di carattere straordinario. Ciò ha determinato il susseguirsi di interventi normativi che hanno inciso anche sullo svolgimento delle attività istituzionali degli enti ed organismi pubblici e, conseguentemente, sui relativi equilibri economici e finanziari. Di tali interventi normativi si dovrà tenere conto nella attività di predisposizione del bilancio di previsione per l'esercizio 2021, secondo le indicazioni fornite nel prosieguo della Circolare.

Giova segnalare che, facendo seguito a talune richieste di chiarimento pervenute a questa Amministrazione da alcuni enti, in merito alla corretta applicazione delle disposizioni relative alla Legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020), si ritiene utile fornire alcune precisazioni in aggiunta a quanto già disposto con Circolare RGS n. 9 del 21 aprile 2020. A tal fine, alla presente circolare viene allegata la scheda tematica A che costituisce parte integrante della stessa. La scheda tematica B attiene ad alcune disposizioni in materia di personale.

Come di consueto, il bilancio di previsione 2021 dovrà essere predisposto tenendo conto del quadro normativo vigente e della necessità che gli enti ed organismi pubblici vigilati dalle Amministrazioni in indirizzo adottino, sia in fase previsionale che gestionale, comportamenti volti ad assicurare una proficua gestione delle risorse pubbliche ed il contenimento della spesa.

È utile ribadire che per le aziende sanitarie, le aziende ospedaliere e le aziende ospedaliero-universitarie, gli Istituti di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS), le istruzioni per la redazione dei bilanci di previsione per l'esercizio 2021 rientrano tra le specifiche competenze delle regioni e province autonome di appartenenza, nel rispetto del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

Relativamente alle Istituzioni scolastiche, le Istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica e le Soprintendenze speciali, i Musei ed altri Istituti dotati di autonomia



speciale, quali unità locali del Ministero dell'Istruzione, del Ministero dell'Università e della Ricerca e del Ministero per i Beni e le Attività Culturali e per il Turismo, si rammenta che saranno gli stessi Ministeri vigilanti a stabilire le modalità attraverso le quali sarà assicurato il raggiungimento dell'obiettivo di contenimento della spesa, dandone comunicazione a questa Amministrazione.

Per quanto concerne l'ambito di applicazione soggettivo di talune norme si ribadisce che qualora la normativa di riferimento faccia espresso rinvio alle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm. (Legge di contabilità e finanza pubblica), si dovrà tenere conto dell'elenco pubblicato dall'ISTAT nella Gazzetta Ufficiale - Serie Generale n. 242 del 30 settembre 2020.

Pertanto, le amministrazioni pubbliche che, per la prima volta, vengono ricomprese nel citato elenco sono chiamate a concorrere direttamente al contenimento della spesa pubblica, mediante una puntuale applicazione delle relative disposizioni vigenti in materia.

Per gli enti ed organismi di nuova istituzione, non derivanti da accorpamenti o trasformazioni di enti e organismi preesistenti, si richiama quanto precisato con precedenti circolari in ragione della considerazione che, non sussistendo un puntuale parametro di riferimento per la corretta determinazione dei limiti di spesa previsti dalla legislazione vigente, si ritiene, per ragioni di equità, che tale parametro possa essere individuato nei dati contabili risultanti dal primo esercizio in cui si è realizzata la piena operatività della struttura, previa valutazione dell'Amministrazione vigilante.

Per una puntuale acquisizione di notizie circa le vigenti misure di contenimento si fa rinvio a quanto rappresentato nell'allegato quadro sinottico (Allegato 1).

Appare utile evidenziare, infine, che la rispondenza delle impostazioni previsionali alle predette indicazioni costituirà oggetto di valutazione ai fini dell'approvazione dei bilanci e dei relativi provvedimenti di variazione da parte delle Amministrazioni vigilanti, tenuto conto anche del parere espresso dai Collegi dei revisori o sindacali.

In particolare, i rappresentanti del Ministero dell'economia e delle finanze nei predetti Collegi vigileranno sull'osservanza, da parte degli enti, delle direttive fornite, segnalando eventuali inadempimenti ai competenti uffici di questo Ministero.



La fattiva collaborazione di tutte le Amministrazioni è elemento essenziale affinché gli enti ed organismi di rispettiva competenza osservino gli indirizzi impartiti, finalizzati al consolidamento del processo di razionalizzazione della spesa pubblica.

IL MINISTRO



Indice delle Schede

Scheda tematica A

Impostazione del bilancio previsionale e misure di contenimento della spesa..... pag. 6

Scheda tematica B

Trattamento economico del personale pag. 16



Impostazione del bilancio previsionale e misure di contenimento della spesa: indicazioni generali

In merito alla corretta impostazione del bilancio si rinvia a quanto illustrato nella scheda tematica A di cui alla Circolare RGS n. 9 del 21 aprile 2020, il cui contenuto è da ritenersi confermato con particolare riferimento alle interpretazioni fornite relativamente alle misure introdotte nell'ordinamento con la Legge 27 dicembre 2019, n.160, articolo 1, commi 590-602, commi 610-613 e commi 616 -619.

Per consentire una lettura sistematica delle disposizioni vigenti in materia di contenimento della spesa si rimanda all'apposito quadro sinottico riepilogativo (Allegato 1 della presente circolare) mentre, per gli aspetti prettamente descrittivi ed interpretativi delle norme stesse si suggerisce di prendere visione anche delle precedenti circolari emanate in materia ed, in particolare, delle circolari n. 2 del 22 gennaio 2010, n. 40 del 23 dicembre 2010, n. 12 del 15 aprile 2011, n. 33 del 28 dicembre 2011, n. 28 del 7 settembre 2012, n. 30 del 22 ottobre 2012, n. 2 del 5 febbraio 2013, n. 35 del 22 agosto 2013, n. 8 del 2 febbraio 2015, n. 32 del 23 dicembre 2015, n. 12 del 23 marzo 2016, n. 26 del 7 dicembre 2016, n. 18 del 13 aprile 2017, n. 33 del 20 dicembre 2017, n.14 del 23 marzo 2018, n. 31 del 29 novembre 2018, n. 14 del 29 aprile 2019, n. 34 del 19 dicembre 2019. Si rappresenta, inoltre, che - in relazione alle ulteriori misure in materia di contenimento della spesa pubblica che emergeranno anche dalla legge di bilancio 2021 - con successiva circolare saranno date indicazioni aggiuntive e, in tale contesto, in ragione dei compiti di vigilanza sull'andamento della spesa pubblica posti in capo a questo Dicastero dalla legge 31 dicembre 2009, n. 196, sarà fornita, previa revisione, l'apposita scheda relativa al monitoraggio dei versamenti da effettuare agli appositi capitoli dell'entrata al bilancio dello Stato.

Ad integrazione di quanto già chiarito in occasione dell'emanazione della Circolare RGS n. 9 del 21 aprile 2020, si ritiene utile fornire, di seguito, alcune ulteriori precisazioni in merito all'applicazione della citata Legge di bilancio 2020, n.160/2019, alla luce sia delle altre disposizioni di contenimento della spesa che risultano tuttora vigenti che delle nuove norme introdotte nel corso del 2020.



A. Acquisto di beni e servizi e autovetture: limite di spesa per acquisto di beni e servizi (Articolo 1, comma 590 e ss, della legge n.160/2019 (cd. Legge di bilancio 2020) e acquisto, manutenzione, noleggio e esercizio di autovetture (articolo 5, comma 2, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, come modificato dall'art. 15, comma 1, del decreto legge 24 aprile 2014 n. 66, convertito con modificazioni nella legge 23 giugno 2014 n. 89)

Com'è noto, l' articolo 1, comma 590, della legge n.160/2019 ha disposto che *“Ai fini di una maggiore flessibilità gestionale, di una più efficace realizzazione dei rispettivi obiettivi istituzionali e di un miglioramento dei saldi di finanza pubblica, a decorrere dall'anno 2020, agli enti e agli organismi, anche costituiti in forma societaria, di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ivi comprese le autorità indipendenti, con esclusione degli enti del Servizio sanitario nazionale, cessano di applicarsi le norme in materia di contenimento e di riduzione della spesa di cui all'allegato A annesso alla presente legge. Resta ferma l'applicazione delle norme che recano vincoli in materia di spese di personale”*.

Nel novero delle norme oggetto di disapplicazione di cui al suindicato Allegato A non risulta essere incluso l'articolo 5, comma 2, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95¹, come modificato dall'art. 15, comma 1, del decreto legge 24 aprile 2014 n. 66, convertito con modificazioni nella legge 23 giugno 2014 n. 89. Conseguentemente si ritiene che continuino a trovare applicazione i limiti ivi indicati relativi all'acquisto, manutenzione, noleggio e esercizio di autovetture nonché per l'acquisto di buoni taxi, in linea con quanto chiarito con la precedente Circolare RGS n. 9 del 21 aprile 2020.

Si rappresenta, infatti, che non è ravvisabile antinomia tra le disposizioni richiamate, tenuto conto che le stesse operano in modo difforme e non comparabile e il limite imposto dall'una (l'espressa riduzione) non incide sull'operatività dell'altra (tetto di spesa).

Più precisamente, con riferimento al complessivo impianto delle nuove misure di contenimento introdotto con la legge di bilancio 2020, si evidenzia che l'art. 1, comma 591, della citata legge prevede, con decorrenza dall'anno 2020, un limite di spesa riguardante il valore globale

¹ Articolo 5, comma 2, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95: *“A decorrere dal 1° maggio 2014, le amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché le autorità indipendenti, ivi inclusa la Commissione nazionale per le società e la borsa (Consob), non possono effettuare spese di ammontare superiore al 30 per cento della spesa sostenuta nell'anno 2011 per l'acquisto, la manutenzione, il noleggio e l'esercizio di autovetture, nonché per l'acquisto di buoni taxi. [...]*”



della macrocategoria “spesa per acquisto di beni e servizi”, il cui importo non può essere superiore al valore medio sostenuto per le medesime finalità negli esercizi finanziari 2016, 2017 e 2018, come risultante dai relativi rendiconti o bilanci deliberati.

Nell’ambito del predetto limite di spesa complessivo per acquisto di beni e servizi, deve essere assicurata, quindi, la specifica riduzione della spesa relativa alle autovetture, così come prevista ai sensi del menzionato art. 15, comma 1, del decreto legge n. 66/2014.

B. Incremento della spesa per acquisto di beni e servizi in ragione dei maggiori ricavi conseguiti e termine di utilizzo della maggiore capacità di spesa (articolo 1, comma 593 della legge n.160/2019 cd. Legge di bilancio 2020)

Il comma 593 della legge di bilancio prevede che “Fermo restando il principio dell'equilibrio di bilancio, compatibilmente con le disponibilità di bilancio, il superamento del limite delle spese per acquisto di beni e servizi di cui al comma 591 è consentito in presenza di un corrispondente aumento dei ricavi o delle entrate accertate in ciascun esercizio rispetto al valore relativo ai ricavi conseguiti o alle entrate accertate nell'esercizio 2018. L'aumento dei ricavi o delle entrate può essere utilizzato per l'incremento delle spese per beni e servizi entro il termine dell'esercizio successivo a quello di accertamento. Non concorrono alla quantificazione delle entrate o dei ricavi di cui al presente comma le risorse destinate alla spesa in conto capitale e quelle finalizzate o vincolate da norme di legge, ovvero da disposizioni dei soggetti finanziatori, a spese diverse dall'acquisizione di beni e servizi.”

Con Circolare n. 9 del 21 aprile 2020 è stato chiarito che “*Il nuovo limite di spesa per acquisto di beni e servizi, nel rispetto del principio dell'equilibrio di bilancio e compatibilmente con le disponibilità di bilancio, può essere superato in presenza di un corrispondente aumento dei ricavi o delle entrate accertate in ciascun esercizio rispetto al valore relativo ai ricavi conseguiti o alle entrate accertate nell'esercizio 2018 (comma 593). Per analogia si ritiene che il superamento del limite di spesa di cui trattasi possa essere consentito in presenza di maggiori proventi connessi alla sottoscrizione di contratti di servizio. A tal fine si precisa che per l'anno 2020 il superamento del limite è consentito con riferimento ai valori di rendiconto o di bilancio d'esercizio 2019, rapportati ai medesimi valori conseguiti nel 2018”.*



Ciò posto, si ritiene che, per l'esercizio 2021, il comma 593 consenta il superamento del limite di spesa qualora il valore dei ricavi conseguiti o delle entrate accertate, rappresentati nel rendiconto o bilancio di esercizio 2020 deliberato, sia superiore al medesimo valore conseguito nel 2018.

Con riferimento ai “maggiori proventi connessi alla sottoscrizione di contratti di servizio” giova rilevare che il superamento del limite di spesa è consentito purché tali proventi risultino, dal rendiconto, effettivamente conseguiti nel periodo di competenza.

Per quanto concerne il termine entro il quale utilizzare tale possibilità di incrementare la spesa, si evidenzia che il comma 593, al secondo periodo recita *“L'aumento dei ricavi o delle entrate può essere utilizzato per l'incremento delle spese per beni e servizi entro il termine dell'esercizio successivo a quello di accertamento”*.

Relativamente, poi, alle modalità di rilevazione ed utilizzo delle maggiori entrate dell'anno 2020, si forniscono le seguenti precisazioni:

- le maggiori entrate o ricavi conseguiti nel 2020 rispetto alle entrate o ai ricavi conseguiti nell'esercizio 2018 potranno essere inseriti nella previsione 2021, secondo le risultanze della chiusura della contabilità al 31 dicembre 2020, con apposita variazione del budget o bilancio di previsione dell'esercizio 2021. Parimenti si procederà sul versante della spesa e dei costi;
- con la deliberazione del rendiconto o bilancio di esercizio, entro il mese di aprile 2021, sarà data evidenza, in via definitiva, delle maggiori entrate o ricavi conseguiti nel 2020 rispetto a entrate o ricavi conseguiti nell'esercizio 2018;
- le maggiori spese o costi per acquisto di beni e servizi potranno quindi essere effettivamente sostenuti nel periodo 1° maggio 2021- 31 dicembre 2021 (nell'ipotesi di bilancio deliberato il 30 aprile 2021);
- tali maggiori spese o costi sostenuti per beni e servizi troveranno evidenza nel rendiconto o bilancio di esercizio deliberato entro il mese di aprile 2022.

C. Articolo 238, comma 6, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 - deroga, per l'esercizio 2020, all'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 610, della legge di bilancio



n. 160 del 2019 per le università, le istituzioni di alta formazione musicale e coreutica, gli enti pubblici di ricerca e l'Istituto Italiano di tecnologia.

Per quanto concerne le università, le istituzioni di alta formazione musicale e coreutica, gli enti pubblici di ricerca e l'Istituto Italiano di tecnologia, va segnalato che l'articolo 238, comma 6, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34², convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ha previsto, limitatamente all'anno 2020 e nell'ambito delle misure adottate per far fronte all'emergenza sanitaria in atto nel Paese, la non applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 610, della legge di bilancio 2020.

Nel disporre tale deroga, “*limitatamente all'anno 2020*”, nell'ambito delle misure adottate per far fronte all'emergenza sanitaria in atto nel Paese, il legislatore ha inteso quindi confermare la volontà di ritenere ordinariamente applicabile a tali enti la nuova normativa di contenimento della spesa pubblica introdotta dalla legge di bilancio 2020. Si fa riferimento, in particolare all'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 610, della legge n.160/2019 che impone alle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, individuate dall'ISTAT ai sensi dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, la realizzazione nel triennio 2020-2022 di un risparmio di spesa annuale pari al dieci per cento della spesa annuale media per la gestione corrente del settore informatico sostenuta nel biennio 2016-2017.

Pertanto gli enti sopracitati, in assenza di eventuali ulteriori disposizioni, saranno chiamati ad applicare quanto previsto dal citato comma 610 a partire dall'anno 2021.

D. Società incluse nel conto economico consolidato della Pubblica Amministrazione e versamento al bilancio dello Stato nei limiti degli utili conseguiti (articolo 1 comma 594, della legge n.160/2019 e articolo 1, comma 506, della legge 28 dicembre 2015, n.208)

Con riferimento alle società inserite nel conto consolidato della Pubblica Amministrazione appare opportuno fornire alcuni chiarimenti in merito all'applicazione dell'articolo 1, comma 506,

² Articolo 238, comma 6, del decreto legge n. 34/2020 convertito con modificazioni dalla legge, n. 77/2020: “*Per l'anno 2020, le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 610, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, non si applicano alle università, alle istituzioni di alta formazione musicale e coreutica e agli enti pubblici di ricerca di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 25 novembre 2016, n. 218, e alla fondazione di cui all'articolo 4 del decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326.*”



della Legge 28 dicembre 2015, n. 208, alla luce delle disposizioni dettate successivamente all'articolo 1, comma 594, della legge n. 160/2019.

Il citato articolo 1, comma 594, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160, prevede che “[...] gli enti ed organismi pubblici di cui al comma 590 [...] versano annualmente entro il 30 giugno di ciascun anno ad apposito capitolo del bilancio dello Stato un importo pari a quanto dovuto nell'esercizio 2018 in applicazione delle norme di cui all'allegato A annesso alla presente legge, incrementato del 10%. Ai fini dell'applicazione dell'incremento di cui al primo periodo è fatta salva la disciplina prevista dall'articolo 1, comma 506³, della legge 28 dicembre 2015, n.208 [...]”. Quest'ultima disposizione stabilisce che i risparmi conseguiti a seguito dell'applicazione delle norme che prevedono riduzioni di spesa siano da intendersi come versamento da effettuare in sede di distribuzione del dividendo nel caso che vi sia stato un utile e nei limiti dell'utile distribuibile.

Pertanto, in considerazione di quanto sopra rappresentato nonché delle indicazioni riportate nella relazione illustrativa del DDL di bilancio 2020 la quale, in ordine all'articolo 1, comma 594, chiarisce che “... *la disposizione stabilisce che viene fatta salva, per le società, la disciplina recata dall'articolo 1, comma 506, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 [...] cosicché la contribuzione da parte dei predetti soggetti è incrementata del 10% ma nel rispetto comunque del limite dei versamenti entro il livello degli utili conseguiti...*”, pare evidente che il legislatore abbia inteso fissare il limite del versamento comunque entro il livello dell'utile distribuibile.

Ciò posto, occorre ad ogni modo specificare che – poiché il comma 594 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019, nello stabilire il criterio di computo della somma da versare al bilancio dello Stato, fa riferimento all'importo dovuto nell'esercizio 2018 in applicazione delle norme di cui all'Allegato A all'anzidetta disposizione,– le società interessate, nel calcolare l'ammontare del versamento da effettuare per l'esercizio 2020, dovranno tener conto dell'importo dovuto nel 2018 in applicazione delle norme di cui all'Allegato A indipendentemente dall'ammontare effettivamente versato in attuazione del predetto comma 506 dell'articolo 1 della legge n. 208/2015 che, peraltro, non figura fra le norme disapplicate. Ciò anche nell'ipotesi in cui, in conseguenza di assenza o di

³ Articolo 1, comma 506, legge n. 208/2015: “Il versamento al capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato previsto per i risparmi conseguiti a seguito dell'applicazione delle norme che prevedono riduzioni di spesa per le amministrazioni inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione, come individuate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) ai sensi del comma 3 dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, con riferimento alle società è da intendersi come versamento da effettuare in sede di distribuzione del dividendo, ove nel corso dell'esercizio di riferimento la società abbia conseguito un utile e nei limiti dell'utile distribuibile ai sensi di legge. Ai fini di cui al precedente periodo, in sede di approvazione del bilancio di esercizio, i soggetti che esercitano i poteri dell'azionista deliberano, in presenza di utili di esercizio, la distribuzione di un dividendo almeno corrispondente al risparmio di spesa evidenziato nella relazione sulla gestione ovvero per un importo inferiore qualora l'utile distribuibile non risulti capiente.”



incapienza dell'utile distribuibile, non abbiano, con riferimento all'esercizio 2018, eseguito alcun versamento o lo abbiano eseguito in misura inferiore. Va da sé che, ove con riguardo all'esercizio 2020, la somma così determinata sia superiore all'utile distribuibile, il versamento, in attuazione dell'articolo 1, comma 506, della legge n. 208/2015 che viene fatto salvo dal comma 594 dell'articolo 1 della legge n. 160/2019, dovrà essere ricondotto nei limiti dello stesso.

Si riporta il seguente esempio per meglio illustrare il criterio di computo.

Si considera l'ipotesi di una società X che abbia conseguito i seguenti risultati: perdita di esercizio nel 2018 e utile distribuibile di 900 nel 2020. Si suppone, inoltre, che l'ammontare del versamento che la società avrebbe dovuto effettuare con riguardo al 2018 in attuazione delle norme di contenimento inserite nell'allegato A della legge n. 160/2019, sia di 1.000.

Nelle ipotesi formulate, la predetta società, in applicazione dell'articolo 1, comma 506, della legge n. 208/2015, con riguardo all'esercizio 2018 non effettua alcun versamento, avendo registrato una perdita. Con riferimento all'esercizio 2020, l'ammontare da versare al bilancio dello Stato dovrà essere determinato nella misura di 1.100 (pari a quanto dovuto nel 2018 in applicazione delle norme di cui all'Allegato A, maggiorato del 10%). Il versamento effettivo, tuttavia, sarà di 900, pari all'utile distribuibile in applicazione dell'articolo 1, comma 506, della legge n. 208/2015.

Infine, si evidenzia che il versamento al bilancio dello Stato ai sensi della disciplina in vigore, dovrà essere effettuato dalle società interessate entro il termine del 30 giugno.

E. Società incluse nel conto economico consolidato della Pubblica Amministrazione ed esclusione dei costi e dei ricavi di commessa (articolo 1 comma 591, della legge n.160/2019 e comma 593, ultimo periodo)

In relazione alle società inserite nel conto consolidato della Pubblica Amministrazione è stato inoltre effettuato un approfondimento in merito ai profili contabili e aziendali delle produzioni su commessa, che, in taluni casi, costituiscono il processo produttivo tipico, con particolare riferimento ai "lavori in corso su ordinazione" contemplati all'articolo 2426, comma 1, n. 11 del codice civile.



I lavori in corso su ordinazione riguardano le opere, le forniture e i servizi che sono pattuiti tra un'impresa, che assume l'incarico di realizzare uno specifico progetto, ed un committente pubblico o privato su cui grava l'onere di pagare un corrispettivo.

La dizione "su ordinazione" significa che la fattispecie riguarda esclusivamente le opere, le forniture e i servizi derivanti da contratti (in genere contratti di appalto). L'esistenza di un contratto è dunque la caratteristica fondamentale e comune alle diverse tipologie di lavori in corso su ordinazione.

Il principio contabile OIC n. 23 definisce un lavoro in corso su ordinazione (o commessa) riferendolo a un "contratto, di durata normalmente ultrannuale, per la realizzazione di un bene (o una combinazione di beni) o per la fornitura di beni o servizi non di serie che insieme formino un unico progetto, ovvero siano strettamente connessi o interdipendenti per ciò che riguarda la loro progettazione, tecnologia e funzione o la loro utilizzazione finale. I lavori su ordinazione sono eseguiti su ordinazione del committente secondo le specifiche tecniche da questi richieste."

La particolarità delle commesse risiede, dunque, nel fatto che essa è completata in un periodo contabile di solito differente da quello nel quale è iniziata l'attività, ponendo il problema dell'attribuzione dei ricavi e dei costi all'esercizio nel quale il lavoro della commessa è svolto.

Negli esercizi in cui la commessa è in fase di realizzazione si rilevano in conto economico i costi consuntivi i quali vengono poi sospesi alla fine dell'esercizio valutando i lavori in corso su ordinazione sulla base di costi sostenuti.

Ciò implica che tutti i costi relativi alla commessa sono rilevati indistintamente per natura tra i costi del conto economico (classe B), mentre il valore attribuito alle commesse in corso a fine esercizio riguarda esclusivamente le voci relative alle rimanenze, incidendo sulla specifica voce del conto economico (A.3. variazione dei lavori in corso su ordinazione) all'interno dell'aggregato A) valore della produzione. La rilevazione dei ricavi (voce A.1. del conto economico) avviene solo al momento formale del passaggio di proprietà o dell'accettazione da parte del committente, a seguito del collaudo.

Premesso quanto sopra, atteso che i lavori in corso su ordinazione sono affidati dai committenti con contratti di appalto, o con altri atti aventi contenuti economici simili, e che le manifestazioni numerarie si verificano per lo più in esercizi diversi da quello in cui sono eseguite le opere, si ritiene di poter escludere i costi e i ricavi di commessa dall'applicazione del limite previsto



dall'articolo 1, comma 591, della legge n. 160 del 2019, in virtù della disposizione del comma 593, ultimo periodo. Quest'ultima norma esenta dalle misure di contenimento della spesa le risorse provenienti da soggetti pubblici o privati destinate alla realizzazione di specifici progetti, ossia finalizzate a spese diverse dall'acquisizioni di beni e servizi rientranti nelle spese di funzionamento dell'ente (circolare MEF –RGS n. 9 del 21 aprile 2020).

Resta inteso che si dovrà, invece, tenere conto dei costi non direttamente imputabili alle commesse esterne sui quali è certamente possibile creare efficienza senza impattare sull'operatività della società medesima.

F. Enti di gestione delle aree protette: deroga, fino al 31 dicembre 2019, alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 590 a 593, della legge n.160/2019

Con la Legge 13 ottobre 2020, n. 126, che ha disposto la conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia pubblicata nel Supplemento ordinario n. 37 della G.U. Serie Generale n. 253 del 13 ottobre 2020 è stato introdotto, all'art. 51 del decreto-legge citato, il comma 3-undecies con il quale si prevede una deroga, per gli Enti di gestione delle aree protette, alla legge 27 dicembre 2019, n.160.

Tali Enti, fermo restando il rispetto dell'equilibrio di bilancio e nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente possono, fino al 31 dicembre 2021, adottare misure di contenimento della spesa ulteriori ed alternative alle vigenti disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 590 a 593, della legge 27 dicembre 2019, n.160.

Tale ulteriore flessibilità gestionale è consentita agli Enti purché sia assicurato il conseguimento dei medesimi risparmi previsti a legislazione vigente.

Si richiama l'attenzione dei componenti del Collegio dei revisori dei conti affinché verifichino "preventivamente" che le misure che l'Ente intende assumere siano comunque idonee a garantire i medesimi effetti di contenimento della spesa stabiliti a legislazione vigente.

Successivamente il Collegio, in occasione del conto consuntivo, dovrà attestare il rispetto degli effetti in tema di contenimento della spesa.



“Resta in ogni caso precluso l'utilizzo degli stanziamenti preordinati alle spese in conto capitale per finanziare spese di parte corrente”.



Trattamento economico del personale

Per quanto riguarda il personale contrattualizzato in regime privatistico, con riferimento al triennio contrattuale 2016 – 2018, l'unica novità intervenuta rispetto alle indicazioni contenute nella circolare n. 9 del 2020, è la sottoscrizione definitiva del CCNL 2016 – 2018 dell'Area delle funzioni centrali avvenuta il 9 marzo 2020. Relativamente al triennio contrattuale 2019 - 2021 si conferma quanto segnalato nella citata circolare n. 9.

Per i docenti e i ricercatori universitari l'Istat ha definito la percentuale di incremento della retribuzione per l'anno 2020 nella misura dell'1,71% e, pertanto, a decorrere dall'entrata in vigore del relativo D.P.C.M di recepimento di detto incremento, attualmente in corso di definizione, si dovrà procedere all'aggiornamento dei relativi parametri retributivi. Per l'anno 2021, atteso il carattere annuale del meccanismo di adeguamento delle retribuzioni di detto personale, nel bilancio di previsione va inoltre previsto apposito accantonamento per gli oneri relativi all'adeguamento retributivo a decorrere dal 2021 che, nelle more della comunicazione Istat, possono solo essere stimati, prudenzialmente, nella misura dello 0,95 per cento.

Si riepilogano di seguito i criteri di determinazione delle previsioni di bilancio 2021 tenendo anche conto delle indicazioni contenute nelle circolari RGS n. 34 del 2019 e n. 9 del 2020.

	Personale non dirigente	Personale dirigente	Professori universitari
Previsioni spese di personale	Parametri retributivi determinati ai sensi del CCNL 2016 - 2018	Parametri retributivi determinati ai sensi del CCNL 2016 - 2018	Parametri retributivi negli importi risultanti dagli adeguamenti di cui al DPCM 3 settembre 2019 rivalutati dell'1,71% (nelle more dell'entrata in vigore del DPCM di

			adeguamento delle retribuzioni relativo al 2020)
	IVC 2019 negli importi mensili a regime indicati nel sito RGS	IVC 2019 a regime	
	Elemento perequativo ove spettante negli importi definiti dal CCNL 2016 2018		
Accantonamenti	Triennio contrattuale 2019-2021: oneri calcolati come indicato in nota, al netto degli importi erogati per IVC a regime ed Elemento perequativo	Per il triennio contrattuale 2019-2021: oneri calcolati come indicato in nota, al netto degli oneri degli importi per IVC a regime	Stima onere anno 2021 per adeguamento ex art. 24, comma 1, legge 448/1998 prudentialmente nella misura dello 0,95 per cento

1) Calcolati nella misura del 3,72% del monte salari 2017 rivalutato del 3,48 per cento per tener conto dei benefici strutturali previsti per il triennio contrattuale 2016 – 2018.

