



Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

di concerto con il

Ministero dell'Interno

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI INTERNI E TERRITORIALI

di concerto con la

Presidenza del Consiglio dei ministri

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI REGIONALI E LE AUTONOMIE

VISTO il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, come integrato e modificato dal decreto legislativo n. 126 del 10 agosto 2014, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42;

VISTO il comma 2, dell'articolo 3-bis, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che la Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali *“ha il compito di promuovere l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali e dei loro organismi e enti strumentali, esclusi gli enti coinvolti nella gestione della spesa sanitaria finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale, e di aggiornare gli allegati al titolo I del presente decreto in relazione al processo evolutivo delle fonti normative che concorrono a costituirne il presupposto e alle esigenze del monitoraggio e del consolidamento dei conti pubblici, nonché del miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali”*;

VISTO il comma 6, dell'articolo 3, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che i principi contabili applicati *“sono aggiornati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno – Dipartimento per gli affari interi e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari regionali, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis”*;

VISTO il comma 11, dell'articolo 11, del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, il quale prevede che gli schemi di bilancio *“sono modificati e integrati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari regionali, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali, di cui all'articolo 3-bis”*;

VISTO il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali approvato con decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;

VISTO l'articolo 1, comma 659, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, il quale prevede che *“Entro il 31 marzo 2026, ai sensi degli articoli 3, comma 6, e 11, comma 11, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, sono aggiornati gli allegati 4/1, 4/2 e 9 al medesimo decreto legislativo n. 118 del 2011:*

a) per consentire la determinazione degli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità stanziati nel bilancio di previsione delle città metropolitane, delle province, dei comuni e delle unioni di comuni sulla base del risultato dell'esercizio in cui è stato accertato un miglioramento della capacità di riscossione rispetto alla media del triennio precedente, compreso l'esercizio cui il rendiconto si riferisce, e a seguito della formale attivazione di un progetto, almeno triennale, diretto a rendere strutturale il miglioramento accertato. La prima determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità sulla base dei risultati di un solo esercizio è consentita solo in sede di approvazione dei

bilanci di previsione 2027-2029, 2028-2030 e 2029-2031, con facoltà di anticiparla esclusivamente in sede di assestamento del bilancio di previsione 2026-2028, restando esclusa per gli assestamenti dei bilanci successivi;

b) per garantire il monitoraggio dell'attuazione delle disposizioni di cui alla lettera a);

c) al fine di promuovere un maggiore livello di accuratezza nell'elaborazione delle previsioni di bilancio in termini di cassa, garantendone la coerenza con gli stanziamenti di competenza;

d) per favorire il rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali attraverso l'indicazione delle attività e delle tempistiche del processo di spesa.”;

VISTO l'articolo 1, comma 664, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, il quale prevede che “All'articolo 1 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, dopo il comma 898 è inserito il seguente: «898-bis. Gli enti locali, che hanno recuperato la quota di ripiano del disavanzo iscritta nelle previsioni definitive del bilancio di previsione, possono applicare all'esercizio in corso di gestione, dopo l'approvazione del rendiconto, l'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio precedente, in deroga ai limiti previsti dai commi 897 e 898. Il parere dei revisori dei conti sulla variazione al bilancio di previsione attesta il recupero del disavanzo in conformità al piano di rientro. Entro il 31 marzo 2026, ai sensi dell'articolo 11, comma 11, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei ministri - Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie, su proposta della Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis del citato decreto legislativo n. 118 del 2011, sono aggiornati gli allegati al medesimo decreto legislativo n. 118 del 2011, concernenti gli schemi di bilancio, per monitorare l'utilizzo dell'avanzo previsto dal presente comma»”;

VISTO l'articolo 1, comma 831, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, il quale prevede che “All'articolo 187, comma 2, del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) le lettere c) e d) sono abrogate;

b) le parole: «e) per l'estinzione anticipata di prestiti.» sono sostituite dalle seguenti: «La quota libera dell'avanzo di amministrazione può essere inoltre utilizzata, sulla base delle specifiche

necessità, per il finanziamento di spese correnti a carattere non permanente, per il finanziamento di spese di investimento e per l'estinzione anticipata di prestiti.»”;

VISTO l'articolo 1, comma 832, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, il quale prevede che *“All'articolo 42 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modificazioni:*

a) le lettere c), d) ed e) sono abrogate;

b) dopo il comma 6 è inserito il seguente: «6-bis. La quota libera dell'avanzo di amministrazione può essere inoltre utilizzata, sulla base delle specifiche necessità, per il finanziamento di spese correnti a carattere non permanente, per il finanziamento di spese di investimento e per l'estinzione anticipata di prestiti»”;

VISTO il parere n. 3358/2025 del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti riguardante la corretta imputazione dell'Irap sugli incentivi per le funzioni tecniche;

RAVVISATA la necessità di aggiornare l'allegato n. 6 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per eliminare alcune duplicazioni emerse a seguito dell'aggiornamento previsto dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri, del 6 agosto 2025;

RAVVISATA la necessità di adeguare le note dell'allegato n. 9 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 riguardanti l'utilizzo del risultato di amministrazione presunto all'articolo 187, comma 3, del citato decreto legislativo n. 267 del 2000 e all'articolo 42, comma 8, del citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;

RAVVISTATA la necessità di adeguare l'esempio 3/4 dell'allegato 4/1 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, all'articolo 175 del citato decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e all'articolo 51 del citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e di eliminare un errore materiale;

RAVVISATA la necessità di aggiornare gli allegati n. 4/1, 4/2, 9 e 10 al citato decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 per adeguarli al processo evolutivo delle fonti normative che concorrono a costituirne il presupposto e alle esigenze del monitoraggio dei conti pubblici;

VISTO il Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 7 giugno 2016 il quale, modificando l'articolo 2, comma 2, lettera a) del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 1° ottobre 2012,

ha trasformato la denominazione del Dipartimento per gli affari regionali, le autonomie e lo sport in “Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie”;

VISTA la proposta della Commissione per l’armonizzazione degli enti territoriali approvata nella riunione del 28 gennaio 2026;

D E C R E T A:

Articolo 1

(Allegato 4/1 – Principio contabile applicato concernente la programmazione)

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

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

«Le previsioni di cassa sono elaborate tenendo conto delle previsioni di competenza e dell’ammontare dei residui e, nel rispetto del principio della competenza finanziaria potenziata, non possono corrispondere alla semplice sommatoria di tali valori.

E’ quindi fondamentale chiarire bene la differenza tra le previsioni di competenza, costituite dai crediti e dai debiti che si prevede di avere il diritto di riscuotere o il dovere di pagare in ciascun esercizio, e le previsioni di cassa, che indicano l’importo dei crediti e dei debiti che si prevede effettivamente di riscuotere e di pagare nel corso del medesimo anno.

Ai fini della determinazione degli stanziamenti di cassa, è necessario considerare che, a seguito dell’adozione della competenza finanziaria potenziata, con l’esclusione delle partite di giro cui non si applica tale principio:

- le previsioni di competenza corrispondono esattamente alle previsioni di cassa solo se tutte le entrate e le spese esigibili sono effettivamente rimosse e pagate entro la fine dell’esercizio;*
- la formazione dei residui attivi e passivi è determinata dalle difficoltà di riscossione delle obbligazioni attive entro l’esercizio di esigibilità e dai ritardi nell’esecuzione delle obbligazioni passive.*

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

- a) dallo stanziamento del fondo crediti di dubbia esigibilità iscritto nel bilancio, con riferimento alle entrate di competenza,*
- b) dal fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione presunto, con riferimento ai residui attivi;*
- c) dall’ammontare dei residui passivi e delle spese già impegnate per i quali è in corso una contestazione o in essere un contenzioso che si prevede non sarà chiuso entro la fine dell’esercizio.*

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

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

- 1) il totale delle previsioni di cassa delle entrate diverse dalle partite di giro non deve superare la seguente somma algebrica:*
 - + totale degli stanziamenti delle entrate di competenza;*
 - + totale dei residui attivi alla chiusura dell'esercizio precedente,*
 - fondo crediti di dubbia esigibilità iscritto in bilancio,*
 - fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente o, a seguito dell'approvazione del rendiconto, il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione definitivamente accertato. In occasione delle variazioni di bilancio successive all'approvazione del rendiconto, ai fini della somma algebrica, è possibile considerare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione rideterminato per tenere conto delle maggiori riscossioni in c/residui registrate dopo l'approvazione del rendiconto. Tale rideterminazione rileva solo ed esclusivamente ai fini della verifica della presente condizione;*
- 2) il totale delle previsioni dei pagamenti non deve superare la somma del fondo di cassa iniziale con il totale delle previsioni delle riscossioni;*
- 3) il totale delle previsioni di cassa delle spese diverse dalle partite di giro non deve essere inferiore alla seguente somma algebrica:*
 - + i residui passivi presunti e, dopo l'approvazione del rendiconto, i residui accertati alla chiusura dell'esercizio;*
 - + il totale degli stanziamenti delle spese di competenza, tenendo conto delle spese con imputazione contabile distinta dalla scadenza di pagamento previste dai principi contabili (ad esempio, il paragrafo 5.2 lettere b) e g) dell'allegato 4/2). Al tal fine, dal totale degli stanziamenti di cassa sono escluse le spese da pagare nell'esercizio successivo;*
 - i residui passivi e la quota degli stanziamenti di competenza "di cui già impegnato" oggetto di contenzioso che non si prevede di chiudere nell'esercizio;*
 - la quota delle previsioni delle spese di competenza costituita dal "di cui fondo pluriennale vincolato". Se il sistema informativo contabile non consente di gestire il fondo pluriennale vincolato in previsione, gli enti fanno riferimento ad una stima dell'importo complessivo del fondo pluriennale vincolato iscritto in spesa, indicata nella nota integrativa allegata al bilancio di previsione unitamente ai tempi di adeguamento, non oltre l'esercizio 2028, del sistema informativo contabile al principio della competenza finanziaria potenziata;*
 - gli stanziamenti degli altri fondi di spesa, esclusi i fondi di riserva in quanto destinati a finanziare impegni e pagamenti.*

A decorrere dal bilancio di previsione 2027-2029, il rispetto delle tre condizioni garantisce la coerenza delle previsioni di cassa con gli stanziamenti di competenza in attuazione del principio della competenza finanziaria potenziata.

In particolare, si richiama l'attenzione sul rispetto della terza condizione che, in altre parole, richiede l'iscrizione in bilancio di stanziamenti di cassa di importo non inferiore alla sommatoria:

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

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

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

- b) al paragrafo 9.9 dopo le parole «difficile esazione).» sono inserite le seguenti «La colonna (e) è compilata solo dalle città metropolitane, dalle province, dai comuni e dalle unioni di comuni che hanno calcolato il FCDE di una o più entrate applicando il paragrafo 3.3-bis dell’allegato 4/2 al presente decreto. In particolare, la colonna è compilata indicando “SI” per le tipologie di entrata il cui FCDE è stato calcolato, anche se per solo una o più entrate della tipologia, applicando il richiamato paragrafo 3.3-bis.»;
- c) al paragrafo 9.11.4, dopo le parole «della legge n. 145 del 2018», sono inserite le seguenti «. Salvo che il bilancio di previsione non sia approvato dopo il rendiconto dell’esercizio precedente, la nota integrativa non dà evidenza dell’applicazione della deroga che consente agli enti locali l’utilizzo dell’avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell’esercizio precedente, secondo le modalità previste dall’articolo 1, comma 898-bis, della medesima legge n. 145 del 2018. Infatti, tale deroga è consentita solo dopo l’approvazione del rendiconto dell’esercizio precedente»;
- d) al paragrafo 13.7.2 sono apportate le seguenti modificazioni:
 - d1) dopo le parole «quote del risultato di amministrazione eliminato nel corso dell’esercizio» sono inserite le seguenti «. Nella colonna (b/1) di dettaglio “di cui parte corrente applicate in deroga ai limiti previsti per gli enti in disavanzo di amm. ex art. 1, c. 898-bis, legge n. 145/2018” sono indicate le quote dell’avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell’esercizio N-1 applicate al bilancio dell’esercizio N. La colonna è compilata solo dagli enti locali in disavanzo che, nel rispetto delle modalità previste dal paragrafo 9.2.16 dell’allegato 4/2, si sono avvalsi della facoltà di derogare ai limiti

previsti dall'articolo 1, commi 897 e 898, della legge n. 145 del 2018, applicando al bilancio dell'esercizio N l'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio N-1. Le quote dell'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio N-1 sono individuate nell'allegato a/2, colonna h/1, del rendiconto N-1»;

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

e) nell'Appendice tecnica, all'esempio 3/4, sono apportate le seguenti modificazioni:

e1) le parole «dalla Giunta», ovunque ricorrano, sono sostituite dalle seguenti «dal Consiglio»;

e2) le parole «L'allegato a/1 al rendiconto 2027» sono sostituite dalle seguenti «L'allegato a/1 al rendiconto 2026».

Articolo 2

(Allegato 4/2 – Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria)

1. Al Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

a) Al paragrafo 3.3 dopo le parole «possono calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità facendo riferimento ai risultati di tali tre esercizi.» sono inserite le seguenti «In sede di assestamento del bilancio di previsione 2026-2028, e di approvazione dei bilanci di previsione 2027-2029, 2028-2030 e 2029-2031, le città metropolitane, le province, i comuni e le unioni di comuni che accertano un'accelerazione della propria capacità di riscossione, possono calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità secondo le modalità di cui al paragrafo 3.3-bis, e non possono adottare la facoltà di cui al precedente periodo.»;

b) dopo il paragrafo 3.3 è inserito il seguente:

«3.3-bis In attuazione dell'articolo 1, comma 659, lettera a) della legge 30 dicembre 2025, n. 199, le città metropolitane, le province, i comuni e le unioni di comuni hanno la facoltà di calcolare il fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) iscritto nel bilancio di previsione facendo riferimento solo ai risultati dell'esercizio in cui:

- in sede di approvazione del rendiconto è stato accertato un miglioramento della capacità di riscossione di una o più entrate rispetto alla media del triennio precedente, compreso l'esercizio cui il miglioramento si riferisce;
- è stato formalmente attivato un progetto, almeno triennale, di accelerazione della propria capacità di riscossione diretto a rendere strutturale il miglioramento accertato in sede di rendiconto.

La prima applicazione di tale modalità di determinazione degli stanziamenti del FCDE, cd. metodo accelerato di riduzione del FCDE, è consentita solo in sede di assestamento del bilancio di previsione 2026-2028, o di approvazione dei bilanci di previsione 2027-2029, 2028-2030 e 2029-2031. È esclusa la possibilità di prima applicazione del metodo accelerato in occasione dell'assestamento dei bilanci successivi a quello del bilancio di previsione 2026-2028.

Negli esercizi successivi a quello di prima applicazione del metodo accelerato, gli enti determinano il FCDE iscritto nel bilancio di previsione facendo riferimento ai risultati formalmente accertati negli esercizi precedenti, a decorrere dal primo esercizio in cui il processo di accelerazione della capacità di riscossione è stato accertato, fino all'applicazione del metodo ordinario di determinazione del FCDE, con riferimento ai risultati dei cinque esercizi precedenti.

A decorrere dal terzo esercizio di applicazione del metodo accelerato, se i risultati formalmente accertati non confermano il miglioramento della capacità di riscossione rispetto alla media del triennio precedente, compreso l'esercizio cui il rendiconto si riferisce, il FCDE è determinato con il metodo ordinario a decorrere dal bilancio di previsione in corso di gestione. Il FCDE iscritto nel bilancio di previsione in corso gestione è rideterminato in occasione dell'assestamento.

Ai fini dell'applicazione del metodo accelerato di riduzione del FCDE, il miglioramento della capacità di riscossione a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio X è verificato con riferimento:

a) alla capacità di riscossione dell'esercizio X rispetto alla media del triennio X-2, X-1 e X, per gli enti che calcolano il FCDE sulla base della media delle capacità di riscossione determinata con il seguente rapporto:

incassi di competenza esercizio X

Accertamenti esercizio X.

b) alla capacità di riscossione dell'esercizio X-1 rispetto alla media del triennio X-3, X-2 e X-1, per gli enti che calcolano il FCDE sulla base della media delle capacità di riscossione determinata con il seguente rapporto:

$$\frac{\text{incassi di competenza es. X-1} + \text{incassi esercizio X in c/residui X-1}}{\text{Accertamenti esercizio X-1}}$$

Esempio A) di prima applicazione del metodo accelerato di riduzione del FCDE in sede di approvazione del bilancio di previsione 2027-2029 da parte degli enti che, a seguito dell'approvazione del rendiconto 2025, hanno verificato positivamente le due seguenti condizioni:

- il miglioramento della capacità di riscossione 2025 di una o più entrate rispetto alla media del triennio 2023-2025 o, se calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, il miglioramento della capacità di riscossione 2024 di una o più entrate rispetto alla media del triennio 2022-2024;*
 - la formale attivazione di un progetto almeno triennale di accelerazione della propria capacità di riscossione diretto a rendere strutturale il miglioramento accertato a seguito dell'approvazione del rendiconto 2025;*
- a) in sede di approvazione del bilancio di previsione 2027-2029, con riferimento alle entrate che hanno registrato il miglioramento della capacità di riscossione verificato sulla base dei dati del rendiconto 2025, la percentuale dell'accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio è pari al complemento a 100 della capacità di riscossione 2025 rappresentata dal seguente rapporto (espresso in percentuale):*

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2025}}{\text{Accertamenti esercizio 2025}}$$

Per gli enti che calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, la percentuale dell'accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio è pari al complemento a 100 della capacità di riscossione 2024, rappresentata dal seguente rapporto (espresso in percentuale):

$$\frac{\text{incassi di competenza 2024} + \text{incassi 2025 in c/residui 2024}}{\text{Accertamenti 2024}}$$

- b) in sede di approvazione del bilancio di previsione 2028-2030, con riferimento alle entrate per le quali in sede di prima applicazione del metodo accelerato di calcolo del FCDE, è stato verificato il miglioramento della capacità di riscossione, la percentuale di accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio, indipendentemente dal miglioramento o meno riscontrato nel rendiconto 2026 rispetto agli esercizi precedenti, è pari al complemento a 100 della media delle capacità di riscossione 2025 e 2026, rappresentate dai seguenti rapporti (espresso in percentuale):*

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2025}}{\text{Accertamenti esercizio 2025}}$$

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2026}}{\text{Accertamenti esercizio 2026}}$$

Per gli enti che calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, la percentuale dell'accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio è pari al complemento a 100 della media delle capacità di riscossione 2024 e 2025, rappresentate dai seguenti rapporti (espressi in percentuale):

$$\frac{\text{incassi di competenza 2024} + \text{incassi 2025 in c/residui 2024 e}}{\text{Accertamenti 2024}}$$

$$\frac{\text{incassi di competenza 2025} + \text{incassi 2026 in c/residui 2025 e}}{\text{Accertamenti 2025}}$$

- c) *in sede di approvazione del bilancio di previsione 2029-2031, verificato che il rendiconto 2027 conferma il miglioramento della capacità di riscossione 2027 rispetto alla media del triennio 2025-2027 con riferimento a tali entrate, la percentuale di accantonamento al FCDE da iscrivere in bilancio è pari al complemento a 100 della media delle capacità di riscossione 2025, 2026 e 2027, rappresentate dai seguenti rapporti (espressi in percentuale):*

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2025}}{\text{Accertamenti esercizio 2025}}$$

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2026}}{\text{Accertamenti esercizio 2026}}$$

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2027}}{\text{Accertamenti esercizio 2027}}$$

Per gli enti che calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, verificato che il rendiconto 2027 conferma il miglioramento della capacità di riscossione 2026 di una o più entrate rispetto alla media del triennio 2024-2026, la percentuale dell'accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio è pari al complemento a 100 della media delle capacità di riscossione 2024, 2025 e 2026 rappresentate dai seguenti rapporti (espressi in percentuale):

$$\frac{\text{incassi di competenza 2024} + \text{incassi 2025 in c/residui 2024 e}}{\text{Accertamenti 2024}}$$

$$\frac{\text{incassi di competenza 2025} + \text{incassi 2026 in c/residui 2025 e}}{\text{Accertamenti 2025}}$$

$$\frac{\text{incassi di competenza 2026} + \text{incassi 2027 in c/residui 2026 e}}{\text{Accertamenti 2026}}$$

In caso di esito negativo della verifica del miglioramento della capacità di riscossione effettuata a seguito dell'approvazione del rendiconto 2027:

- il FCDE da iscrivere nel bilancio di previsione 2029-2031 è determinato con il metodo ordinario, sulla base dei risultati dei precedenti cinque esercizi;*
- il FCDE stanziato nel bilancio di previsione 2028-2030 in corso di gestione è rideterminato con le modalità ordinarie, in occasione dell'assestamento.*

- d) in sede di approvazione del bilancio di previsione 2030-2032, verificato che il rendiconto 2028 conferma il miglioramento della capacità di riscossione 2028 rispetto alla media del triennio 2026-2028, la percentuale di accantonamento al FCDE da iscrivere in bilancio è pari al complemento a 100 della media delle capacità di riscossione 2025, 2026, 2027 e 2028, rappresentate dai seguenti rapporti (espressi in percentuale):

Incassi di competenza esercizio 2025

Accertamenti esercizio 2025

Incassi di competenza esercizio 2026

Accertamenti esercizio 2026

Incassi di competenza esercizio 2027

Accertamenti esercizio 2027

Incassi di competenza esercizio 2028

Accertamenti esercizio 2028

Per gli enti che calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, verificato che il rendiconto 2028 conferma il miglioramento della capacità di riscossione 2027 di una o più entrate rispetto alla media del triennio 2025-2027, la percentuale dell'accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio è pari al complemento a 100 della media della capacità di riscossione 2024, 2025, 2026 e 2027 rappresentate dai seguenti rapporti (espressi in percentuale):

incassi di competenza 2024 + incassi 2025 in c/residui 2024 e
Accertamenti 2024

incassi di competenza 2025 + incassi 2026 in c/residui 2025 e
Accertamenti 2025

incassi di competenza 2026 + incassi 2027 in c/residui 2026 e
Accertamenti 2026

incassi di competenza 2027 + incassi 2028 in c/residui 2027 e
Accertamenti 2027

In caso di esito negativo della verifica del miglioramento della capacità di riscossione effettuata a seguito dell'approvazione del rendiconto 2028:

- il FCDE da iscrivere nel bilancio di previsione 2030-2032 è determinato con il metodo ordinario, sulla base dei risultati dei precedenti cinque esercizi;
- il FCDE stanziato nel bilancio di previsione 2029-2031 in corso di gestione è rideterminato con le modalità ordinarie, in occasione dell'assestamento.

- e) a decorrere dal bilancio di previsione 2031-2033 si applica la modalità ordinaria di determinazione del FCDE sulla base dei risultati degli ultimi 5 anni.

Tali modalità di calcolo del FCDE si adottano anche nei casi di prima applicazione del FCDE accelerato in sede di approvazione del bilancio di previsione 2028-2030 e del bilancio di previsione 2029-2031. In particolare:

- nei casi di prima applicazione nel bilancio di previsione 2028-2030, il miglioramento della riscossione è accertato in sede di approvazione del rendiconto 2026 e la modalità ordinaria di calcolo del FCDE sulla base dei risultati di cinque esercizi è applicata a decorrere dal bilancio di previsione 2032-2034;
- nei casi di prima applicazione nel bilancio di previsione 2029-2031, il miglioramento della riscossione è accertato in sede di approvazione del rendiconto 2027 e la modalità ordinaria di calcolo del FCDE sulla base dei risultati di cinque esercizi è applicata a decorrere dal bilancio di previsione 2033-2035.

Esempio B) di applicazione anticipata del metodo accelerato di riduzione del FCDE in occasione della variazione di assestamento generale del bilancio di previsione 2026-2028, da parte degli enti che, a seguito dell'approvazione del rendiconto 2025, hanno verificato positivamente le due seguenti condizioni:

- il miglioramento della capacità di riscossione 2025 di una o più entrate rispetto alla media del triennio 2023-2025 o, se calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, il miglioramento della capacità di riscossione 2024 di una o più entrate rispetto alla media del triennio 2022-2024;
 - la formale attivazione di un progetto almeno triennale di accelerazione della propria capacità di riscossione diretto a rendere strutturale il miglioramento accertato;
- a) in sede di assestamento del bilancio di previsione 2026-2028, per le entrate che hanno registrato il miglioramento della riscossione nel rendiconto 2025, è possibile rideterminare la percentuale di accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio, in misura pari al complemento a 100 della capacità di riscossione 2025 rappresentata dal seguente rapporto (espresso in percentuale):

$$\frac{\text{Incassi di competenza esercizio 2025}}{\text{Accertamenti esercizio 2025}}$$

Per gli enti che calcolano il FCDE considerando tra gli incassi anche le riscossioni effettuate nell'anno successivo in conto residui dell'anno precedente, è possibile rideterminare la percentuale di accantonamento al FCDE da iscrivere nel bilancio, in misura pari al complemento a 100 della capacità di riscossione 2024 rappresentato dal seguente rapporto (espresso in percentuale):

$$\frac{\text{incassi di competenza 2024} + \text{incassi 2025 in c/residui 2024}}{\text{Accertamenti 2024}}$$

- b) in sede di approvazione del bilancio di previsione 2027-2029, sono applicate le stesse percentuali di accantonamento al FCDE utilizzate in sede di assestamento del bilancio di previsione 2026-2028, determinate sulla base dei risultati del rendiconto 2025. A tal fine si seguono le modalità previste dalla lettera a) dell'esempio A;
- c) In sede di approvazione dei bilanci di previsione successivi, gli stanziamenti del FCDE sono determinati seguendo le modalità previste dalle lettere da b) a e) dell'esempio A.»;

c) dopo il paragrafo 5.1 è inserito il seguente:

«5.1-bis Il processo di spesa dei debiti commerciali

Al fine di favorire il rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali previsti dall'art. 4 del D. Lgs. n. 231 del 2002, gli enti organizzano il procedimento di spesa seguendo le

modalità di seguito indicate, individuando con precisione, fin dalla fase della programmazione, le attività e le tempistiche che lo compongono, e garantendo che la somma dei tempi delle attività sottoindicate da d) a g) sia non superiore complessivamente a 28 gg. (a 58 gg per le fatture del settore sanitario), anche nei casi in cui gli enti ritengono opportuno rimodulare il processo, di seguito definito, individuando tempistiche differenti. Sono consentite scadenze superiori in ragione della particolare natura del contratto o di talune sue caratteristiche, purché previste in forma scritta e, in ogni caso, non superiori al limite massimo di 60 giorni (articolo 4, comma 4, del D. Lgs. n. 231 del 2002).

Il procedimento di spesa dei debiti commerciali è così articolato:

a) la programmazione degli incassi e dei pagamenti, attraverso:

- i. la definizione degli stanziamenti di cassa del bilancio di previsione e delle eventuali successive variazioni nel rispetto del paragrafo 9.4 dell'allegato 4/1;
- ii. la corretta quantificazione degli accantonamenti nel bilancio di previsione al fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE) e al Fondo di Garanzia dei debiti commerciali (FGDC);
- iii. l'elaborazione del piano annuale dei flussi di cassa di cui all'articolo 6, comma 1, del decreto-legge n. 155 del 2024 o del programma dei pagamenti, per gli enti che, in attuazione degli accordi di cui all'articolo 40, comma 7, del decreto-legge n. 19 del 2024, hanno adottato tale strumento di programmazione finanziaria;

b) l'assunzione di obbligazioni giuridiche e del relativo impegno di spesa, dedicando la massima attenzione alle seguenti attività:

- i. la previa verifica, ai sensi dell'articolo 56, comma 6, del presente decreto, per le regioni e dell'art. 183, comma 8, del D.Lgs. n. 267 del 2000 per gli enti locali, della coerenza dello stanziamento di cassa e dell'effettiva capacità di pagare la spesa, tenendo conto della programmazione dei flussi finanziari prevista nel piano annuale dei flussi di cassa o del programma dei pagamenti;
- ii. la comunicazione al fornitore delle informazioni relative all'impegno, al Codice identificativo di Gara (CIG) e al Codice unico di Progetto (CUP), da riportare in fattura tranne i casi di esclusione previsti dalla legge. Deve essere comunicato altresì il codice univoco dell'ufficio cui la fattura deve essere indirizzata (codice IPA). Nel caso di somministrazioni, forniture e prestazioni professionali la comunicazione è effettuata contestualmente all'ordinazione della prestazione, con l'avvertenza che la successiva fattura deve essere completata con gli estremi della suddetta comunicazione (art. 56, comma 7, del D.Lgs. n. 118 del 2011 e art. 191, comma 1, del D. Lgs. n. 267/2000).

c) la verifica della regolarità contributiva attraverso il costante monitoraggio della scadenza del documento unico di regolarità contributiva (DURC) richiesto al fornitore in occasione dell'affidamento, anche anticipatamente rispetto all'esecuzione della prestazione, al fine di disporre, ove possibile, di un valido documento in tempo utile a garantire il tempestivo pagamento delle fatture. Ad esempio, per i contratti a carattere continuativo con fatturazione periodica le richieste del DURC sono organizzate in modo tale da disporre, se possibile, costantemente di un DURC attivo.

d) la ricezione e le successive attività di smistamento agli uffici competenti, accettazione e registrazione delle fatture (tempi: 2-5 gg.), transitate dal Sistema di Interscambio (SDI) e ricevute attraverso un'apposita casella PEC o su software gestionale integrato con il SDI. Nella fase di ricezione, le fatture sono oggetto di una prima verifica, esclusivamente finalizzata a decidere se accettare o rifiutare la fattura medesima, con riferimento alle motivazioni di legittimo respingimento fra quelle definite dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 24 agosto 2020, n. 132 (se la fattura elettronica è riferita ad una operazione posta in essere in favore dell'Ente, la presenza dei codici CIG e CUP e l'identificativo del provvedimento di impegno, ecc.).

Il rifiuto della fattura chiude il processo. Anticipare e/o duplicare in questa fase, i controlli relativi alle fasi successive non risponde a criteri di efficiente gestione del procedimento di spesa. Al fine di garantire il rispetto dei termini di pagamento, l'Ente adotta tutte le possibili iniziative per evitare che la fattura sia accettata per decorrenza dei termini (decorsi 15 giorni senza rifiuto, le fatture si intendono accettate).

Le fatture sono rese immediatamente consultabili all'Ufficio ordinante mediante un'attività di smistamento o, alternativamente, mediante l'accesso dell'Ufficio ordinante ad un cruscotto del software gestionale. La fattura destinata per errore ad un ufficio dell'Ente è resa immediatamente disponibile all'ufficio competente e non può essere rifiutata.

L'Ente può abilitare più Uffici ordinanti a ricevere, direttamente e automaticamente, le fatture elettroniche effettuando in IPA l'associazione del servizio di fatturazione a più di una Unità organizzativa (UO) contraddistinta da un codice univoco.

- e) la predisposizione degli atti di liquidazione della spesa (tempi: 10-15 gg), ai sensi dell'articolo 57 del presente decreto per le regioni, e dell'articolo 184, comma 2, del D. Lgs. n. 267 del 2000 per gli enti locali, a seguito del riscontro operato sulla regolarità della fornitura o della prestazione e sulla rispondenza della stessa ai requisiti quantitativi e qualitativi, ai termini ed alle condizioni pattuite. La procedura di predisposizione degli atti di liquidazione è tipicamente gestita con modalità informatiche.*

Sono preliminari alla redazione dell'atto di liquidazione le verifiche riguardanti la regolare consegna della merce/esecuzione del servizio/esecuzione dei lavori.

Ai sensi del D. Lgs. n. 231 del 2002, art. 4, comma 2, lett. d, se è prevista una procedura di verifica di conformità e la data di ricezione della fattura è anteriore alla data di conclusione della verifica, l'ente può sospendere la fattura per verifica di conformità nella piattaforma dei crediti commerciali (PCC). Ai sensi dell'articolo 4, comma 6, del citato decreto, la verifica di conformità non può durare più di 30 gg. dalla data della consegna delle merci o della prestazione del servizio, salvo che sia diversamente ed espressamente concordato dalle parti e previsto nella documentazione di gara e purché ciò non sia gravemente iniquo per il creditore. L'accordo deve essere provato per iscritto.

Sono altresì preliminari, per le fatture che ne sono soggette, le verifiche riguardanti:

- la regolarità contributiva (DURC/Certificato cassa professionale/DURC di congruità);*
- la regolarità fiscale del fornitore (art. 48-bis, D.P.R. n. 602 del 1973). Se il procedimento di spesa adottato dall'ente prevede che tale verifica è effettuata nella fase successiva, l'attività può riguardare l'individuazione dell'assoggettabilità del pagamento alla verifica della regolarità fiscale;*
- gli obblighi di tracciabilità dei flussi finanziari (art. 3, Legge n. 136 del 2010) ivi inclusa l'indicazione della motivazione dell'esclusione per le spese che non richiedono l'assunzione di un CIG;*
- gli obblighi inerenti Amministrazione trasparente (artt. 15, 26 e 37, D.lgs. n. 33 del 2013) dandone atto nel provvedimento di liquidazione.*

- f) il controllo degli atti di liquidazione ed emissione degli ordinativi informatici (tempi: 6-8 gg). Sono effettuati i controlli sulla regolarità amministrativa, contabile, contributiva e fiscale degli atti di liquidazione emessi.*

Per le fatture che ne sono soggette, i controlli riguardano la presenza negli atti di liquidazione dei riscontri circa l'avvenuta verifica effettuata nella fase precedente, relativamente a:

- gli obblighi inerenti la tracciabilità dei flussi finanziari (art. 3, Legge n. 136 del 2010);*
- il rispetto da parte della direzione competente degli obblighi inerenti Amministrazione trasparente (artt. 15, 26 e 37, D.lgs. n. 33 del 2013);*

- la regolarità contributiva;
- la regolarità fiscale del fornitore (art. 48-bis, D.P.R. n. 602 del 1973).

Se l'esito dei controlli è negativo e non consente l'emissione degli ordinativi informatici (OPI), si torna all'attività e) per l'emissione degli atti di liquidazione corretti.

g) la trasmissione degli ordinativi al tesoriere (tempi: 2 gg.): gli ordini di pagamento (OPI) sono trasmessi al Tesoriere per il tramite di SIOPE+.

h) il pagamento: il Tesoriere provvede ad eseguire i pagamenti. Ai sensi della Direttiva europea 2015/2366 sui servizi di pagamento nel mercato interno (PSD2), i mandati sono ammessi al pagamento entro la fine della giornata operativa successiva a quella della ricezione dell'ordine.

Le tempistiche del processo di spesa riguardante i debiti sanitari sono definite tenendo conto del termine dei 60 giorni previsto dall'articolo 4 del D. Lgs. n. 231 del 2002.

Infine, allo scopo di garantire il rispetto dei tempi di pagamento, per gli enti non soggetti all'articolo 40 della legge n. 19 del 2024, si segnala la "buona pratica" di istituire una struttura preposta a garantire il pagamento dei debiti commerciali entro i termini previsti dalla legge, ad esempio, attraverso interventi di monitoraggio delle fatture non pagate e di sensibilizzazione dei responsabili delle spese (invio di report, organizzazione di incontri formativi, solleciti, attività di affiancamento, ecc.). La struttura può essere costituita anche da gruppi di lavoro composti dai rappresentanti di tutti i centri di spesa dell'ente e, negli enti di piccole dimensioni può essere prevista, in alternativa, la nomina di un responsabile per la tempestività dei pagamenti.

Gli enti soggetti all'articolo 40 della legge n. 19 del 2024 sono tenuti all'istituzione di una struttura preposta a garantire il pagamento dei debiti commerciali entro i termini previsti dalla legge.»;

d) Al paragrafo 5.2 sono apportate le seguenti modificazioni:

d1) le parole «*Pertanto, per la spesa corrente*» sono sostituite dalle seguenti «*Per la spesa corrente*»;

d2) le parole «*contributivi ed erariali*» sono sostituite dalle seguenti «*previdenziali e assistenziali a carico dell'amministrazione, esclusa l'IRAP che trova specifica copertura nel quadro economico*»;

d3) dopo le parole «*Tali modalità di registrazione sono adottate anche per*» sono inserite le seguenti «*l'IRAP a carico del quadro economico dell'intervento e per*»;

d4) le parole «*Tale quota del 20% è impegnata*» sono sostituite dalle seguenti «*Tale quota del 20% e l'IRAP sono impegnate*»;

e) Alla fine del paragrafo 5.3.4-bis sono inserite le seguenti parole «*Al fine di non influenzare l'ammontare complessivo delle previsioni di bilancio riguardanti i pagamenti, tale stanziamento è iscritto in bilancio solo in termini di competenza e non di cassa, a meno che la Regione non sia già in grado di prevedere che, nel corso dell'esercizio, si verificheranno esigenze di cassa e la necessità di ricorrere alla contrazione del mutuo. Di norma, lo*

stanziamento di cassa è iscritto in bilancio solo a seguito del manifestarsi delle effettive esigenze di cassa che rendono necessaria la contrazione del debito.»;

f) Al paragrafo 9.2.12, sono apportate le seguenti modificazioni:

f1) le parole *«la pressione fiscale;»* sono sostituite dalle seguenti *«la pressione fiscale. La quota libera dell'avanzo di amministrazione può essere inoltre utilizzata, sulla base delle specifiche necessità, per il finanziamento di spese correnti a carattere non permanente, per il finanziamento di spese di investimento e per l'estinzione anticipata di prestiti.»;*

f2) le parole *«c) per il finanziamento di spese di investimento; d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente; e) per l'estinzione anticipata dei prestiti.»* sono abrogate;

g) Al paragrafo 9.2.16, dopo le parole *«del bilancio di previsione.»* sono inserite le seguenti *«A decorrere dal 2026, in attuazione dell'articolo 1, comma 898-bis, della legge n. 145 del 2018, gli enti locali in disavanzo possono derogare ai limiti previsti per l'utilizzo del risultato di amministrazione dall'articolo 1, commi 897 e 898 della medesima legge n. 145 del 2018, applicando al bilancio in corso di gestione (N) le quote dell'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nell'esercizio precedente (N-1) se, a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente (N-1), verificano positivamente:*

a) il recupero della quota di ripiano del disavanzo iscritta nelle previsioni definitive dell'esercizio N-1;

b) il rispetto dell'equilibrio di bilancio di parte corrente (O/2) dell'esercizio N-1, che evidenzia la formazione delle quote vincolate dell'avanzo di competenza di parte corrente alla fine del precedente esercizio (N-1);

Le quote dell'avanzo vincolato di parte corrente formatosi nel corso di un esercizio (N) sono costituite dalle entrate accertate e imputate a tale esercizio (N), non impegnate con imputazione al medesimo esercizio (N) e non accantonate nel fondo pluriennale vincolato iscritto nella spesa del medesimo esercizio (N), e sono rappresentate contabilmente nell'allegato a/2, colonna h/1, del rendiconto dell'esercizio (N).».

(Allegato 6 – Piano dei conti integrato)

1) Al modulo economico del piano dei conti integrato di cui all'allegato n. 6/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modifiche:

a) le voci di seguito indicate:

«Codice	Descrizione voce	Raccordo		
2.2.1.09.11.002	Ammortamento Altre vie di comunicazione in leasing finanziario	B	14	b
2.2.1.09.11.002	Ammortamento di altre infrastrutture non demaniali in leasing finanziario	B	14	b
2.2.3.09.13	Svalutazione di Altre infrastrutture non demaniali			
2.2.3.09.13.998	Svalutazione di Altre infrastrutture non demaniali	B	14	
2.2.3.09.13.999	Svalutazione di Altre infrastrutture non demaniali in leasing finanziario	B	14	c
2.2.1.09.98.001	Ammortamento di altre infrastrutture non demaniali	B	14	
2.2.1.12.01	Ammortamento Altri beni demaniali	B	14	b
2.2.3.14.01	Svalutazione di Altri beni demaniali	B	14	c
5.1.4.01.13	Minusvalenze da cessione di Minusvalenze da cessione di Terreni demaniali			
5.1.4.01.13.001	Minusvalenze da cessione di Terreni demaniali	E	25	c
5.1.4.01.15	Minusvalenze da cessione di Minusvalenze da cessione di Altri beni demaniali			
5.2.4.01.13	Plusvalenze da cessione di Plusvalenze da cessione di Terreni demaniali			
5.2.4.01.13.001	Plusvalenze da cessione di Terreni demaniali	E	24	d
5.2.4.01.15	Plusvalenze da cessione di Plusvalenze da cessione di Altri beni demaniali			»

sono sostituite rispettivamente dalle seguenti:

«Codice	Descrizione voce	Raccordo		
2.2.1.09.13.002	Ammortamento Altre vie di comunicazione in leasing finanziario	B	14	b
2.2.1.09.98.002	Ammortamento di altre infrastrutture non demaniali in leasing finanziario	B	14	b
2.2.3.09.98	Svalutazione di Altre infrastrutture non demaniali			
2.2.3.09.98.998	Svalutazione di Altre infrastrutture non demaniali	B	14	c
2.2.3.09.98.999	Svalutazione di Altre infrastrutture non demaniali in leasing finanziario	B	14	c
2.2.1.09.98.001	Ammortamento di altre infrastrutture non demaniali	B	14	b
2.2.1.12.01	Ammortamento Altri beni demaniali			
2.2.3.14.01	Svalutazione di Altri beni demaniali			
5.1.4.01.17	Minusvalenze da cessione di Terreni demaniali			
5.1.4.01.17.001	Minusvalenze da cessione di Terreni demaniali	E	25	c
5.1.4.01.15	Minusvalenze da cessione di Altri beni demaniali			
5.2.4.01.17	Plusvalenze da cessione di Terreni demaniali			
5.2.4.01.17.001	Plusvalenze da cessione di Terreni demaniali	E	24	d
5.2.4.01.15	Plusvalenze da cessione di Altri beni demaniali			»

b) sono inserite le seguenti voci:

«Codice	Descrizione voce	Raccordo		
2.2.2.06	Ammortamento Concessioni, licenze, marchi			
2.2.2.07	Ammortamento Altri diritti			»

2. Al modulo patrimoniale del piano dei conti integrato di cui all'allegato n. 6/3 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, le voci di seguito indicate:

«Codice	Descrizione voce	Raccordo				
1.2.2.05.11	Beni demaniali in leasing					
1.2.2.05.11.01	Infrastrutture demaniali in leasing					
1.2.2.05.11.01.001	Strade e autostrade (demanio stradale) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.01.002	Strade ferrate non militari (demanio ferroviario) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.01.003	Aerodromi (demanio aeronautico) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.01.004	Porti (parte del demanio marittimo) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.01.005	Acquedotti pubblici e infrastrutture idrauliche (demaniali) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.01.006	Mercati comunali in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.01.999	Altre infrastrutture demaniali in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.11.02	Altri beni immobili demaniali in leasing					
1.2.2.05.11.02.001	Altri beni immobili demaniali in leasing					
1.2.2.05.11.02.002	Fabbricati demaniali in leasing	A	B	II	1	1.2
1.2.2.05.11.03	Terreni demaniali in leasing					
1.2.2.05.11.03.001	Terreni demaniali in leasing	A	B	II	1	1.1
1.2.2.05.11.04	Altri beni demaniali in leasing					
1.2.2.05.11.04.001	Altri beni demaniali in leasing	A	B	II	1	1.9
2.2.3.01.09.01.998	Fondi ammortamento di altre infrastrutture non demaniali n.a.c.	A	B	III	2	2.2 (-)
2.2.3.01.10.01.999	Fondo ammortamento Mezzi di trasporto n.a.c. acquisiti mediante operazioni di leasing finanziario	A	B	III	2	2.5
2.2.3.01.17.01.007	Fondo ammortamento Infrastrutture telematiche acquisite mediante operazioni di leasing finanziario	A	B	III	2	2.2 a (-)
2.2.3.01.17.01.998	Fondi ammortamento di altre infrastrutture non demaniali n.a.c. acquisiti mediante operazioni di leasing finanziario	A	B	III	2	2.2 (-)
2.2.3.01.20.01.99	Fondo ammortamento Altri beni demaniali	A	B	II	1	1.9 (-)
2.2.3.02.05.01.001	Fondo ammortamento Concessioni, licenze, marchi	A	B	I	3	(-)
2.2.3.02.05.01.002	Fondo ammortamento Concessioni, licenze, marchi in leasing finanziario	A	B	I	3	(-)>>

sono sostituite rispettivamente dalle seguenti:

«Codice	Descrizione voce	Raccordo				
1.2.2.05.13	Beni demaniali in leasing					
1.2.2.05.13.01	Infrastrutture demaniali in leasing					
1.2.2.05.13.01.001	Strade e autostrade (demanio stradale) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.01.002	Strade ferrate non militari (demanio ferroviario) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.01.003	Aerodromi (demanio aeronautico) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.01.004	Porti (parte del demanio marittimo) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.01.005	Acquedotti pubblici e infrastrutture idrauliche (demaniali) in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.01.006	Mercati comunali in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.01.999	Altre infrastrutture demaniali in leasing	A	B	II	1	1.3
1.2.2.05.13.02	Altri beni immobili demaniali in leasing					
1.2.2.05.13.02.001	Altri beni immobili demaniali in leasing	A	B	II	1	1.2
1.2.2.05.13.02.002	Fabbricati demaniali in leasing	A	B	II	1	1.2
1.2.2.05.13.03	Terreni demaniali in leasing					
1.2.2.05.13.03.001	Terreni demaniali in leasing	A	B	II	1	1.1
1.2.2.05.13.04	Altri beni demaniali in leasing					
1.2.2.05.13.04.001	Altri beni demaniali in leasing	A	B	II	1	1.9
2.2.3.01.09.01.998	Fondi ammortamento di altre infrastrutture non demaniali n.a.c.	A	B	III	2	2.8 (-)

2.2.3.01.10.01.999	Fondo ammortamento Mezzi di trasporto n.a.c. acquisiti mediante operazioni di leasing finanziario	A	B	III	2	2.5		(-)
2.2.3.01.17.01.007	Fondo ammortamento Infrastrutture telematiche acquisite mediante operazioni di leasing finanziario	A	B	III	2	2.8	a	(-)
2.2.3.01.17.01.998	Fondi ammortamento di altre infrastrutture non demaniali n.a.c. acquisiti mediante operazioni di leasing finanziario	A	B	III	2	2.8		(-)
2.2.3.01.20.01.999	Fondo ammortamento Altri beni demaniali	A	B	II	1	1.9		(-)
2.2.3.02.05.01.001	Fondo ammortamento Concessioni, licenze, marchi	A	B	I	4			(-)
2.2.3.02.05.01.002	Fondo ammortamento Concessioni, licenze, marchi in leasing finanziario	A	B	I	4			(-)»

Articolo 4 (Allegato 9 – Schema di bilancio di previsione)

1. All'allegato 9 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) l'allegato c) - Fondo crediti di dubbia esigibilità è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 1 al presente decreto.
- b) al prospetto concernente "EQUILIBRI DI BILANCIO (solo per le Regioni)", la nota ** è sostituita dalla seguente «(**) *In sede di approvazione del bilancio di previsione è consentito l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione presunto da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato e da fondi vincolati. Nel corso dell'esercizio è consentito l'utilizzo anche della quota accantonata nell'esercizio precedente se il bilancio è approvato a seguito della verifica prevista dall'articolo 42, comma 9, prospetto concernente il risultato di amministrazione presunto dell'anno precedente aggiornato sulla base di un pre-consuntivo dell'esercizio precedente. È consentito l'utilizzo anche della quota destinata agli investimenti e della quota libera del risultato di amministrazione dell'anno precedente a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'anno precedente. Comprende anche l'utilizzo del fondo del DL 35/2011.*»;
- c) al prospetto concernente "EQUILIBRI DI BILANCIO (solo per gli enti locali)", la nota n. 2 è sostituita dalla seguente «(2) *In sede di approvazione del bilancio di previsione è consentito l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione presunto costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato e da fondi vincolati. Nel corso dell'esercizio è consentito l'utilizzo anche della quota accantonata nell'esercizio precedente se il bilancio è deliberato a seguito dell'approvazione del prospetto concernente il risultato di amministrazione presunto dell'anno precedente aggiornato sulla base di un pre-consuntivo*

dell'esercizio precedente. È consentito l'utilizzo anche della quota destinata agli investimenti e della quota libera del risultato di amministrazione dell'anno precedente se il bilancio (o la variazione di bilancio) è deliberato a seguito dell'approvazione del rendiconto dell'anno precedente.».

2. L'aggiornamento di cui al comma 1, si applica a decorrere dal bilancio di previsione 2027-2029.

Articolo 5

(Allegato 10 – Schema del rendiconto della gestione)

1. L'allegato a/2 - Risultato di amministrazione - quote vincolate di cui all'allegato 10 al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, è sostituito dal prospetto di cui all'allegato n. 2 al presente decreto.
2. L'aggiornamento di cui al comma 1, si applica a decorrere dal rendiconto 2026.

Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

IL MINISTERO DELL'INTERNO

Il Capo Dipartimento per gli Affari
Interni e Territoriali

Carmen Perrotta

IL MINISTERO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE

Il Ragioniere Generale dello Stato

Daria Perrotta

PRESIDENZA DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

Il Capo Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie

Paola D'Avena

Allegato 1

Allegato c) - Fondo crediti di dubbia esigibilità

COMPOSIZIONE DELL'ACCANTONAMENTO AL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'*

Esercizio finanziario

(predisporre un allegato per ciascun anno del bilancio di previsione)

TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	STANZIAMENTI DI BILANCIO (a)	ACCANTONAMENT O OBBLIGATORIO AL FONDO (*) (b)	ACCANTONA MENTO EFFETTIVO DI BILANCIO (**) (c)	% di stanziamento accantonato al fondo nel rispetto del principio contabile applicato 3.3 (d)=(c/a)	APPLICAZIONE ART. 1, c. 659, L. 199/2025 (****) (e) solo città metropolitane, province, comuni e unioni di comuni
1010100	ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7 Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa					
1010200	Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità (solo per le Regioni) di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7 Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità non accertati per cassa					
1010300	Tipologia 103: Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali (solo per le Regioni) di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7 Tipologia 103: Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali non accertati per cassa					
1010400	Tipologia 104: Compartecipazioni di tributi					
1030100	Tipologia 301: Fondi perequativi da Amministrazioni Centrali					
1030200	Tipologia 302: Fondi perequativi dalla Regione o Provincia autonoma (solo per gli Enti locali)					
1000000	TOTALE TITOLO 1					
2010100	TRASFERIMENTI CORRENTI Tipologia 101: Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche					
2010200	Tipologia 102: Trasferimenti correnti da Famiglie					
2010300	Tipologia 103: Trasferimenti correnti da Imprese					
2010400	Tipologia 104: Trasferimenti correnti da Istituzioni Sociali Private					
2010500	Tipologia 105: Trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo Trasferimenti correnti dall'Unione Europea Trasferimenti correnti dal Resto del Mondo					
2000000	TOTALE TITOLO 2					
3010000	ENTRATE EXTRATRIBUTARIE Tipologia 100: Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni					
3020000	Tipologia 200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti					
3030000	Tipologia 300: Interessi attivi					
3040000	Tipologia 400: Altre entrate da redditi da capitale					
3050000	Tipologia 500: Rimborsi e altre entrate correnti					
3000000	TOTALE TITOLO 3					
4010000	ENTRATE IN CONTO CAPITALE Tipologia 100: Tributi in conto capitale					
4020000	Tipologia 200: Contributi agli investimenti Contributi agli investimenti da amministrazioni pubbliche Contributi agli investimenti da UE Tipologia 200: Contributi agli investimenti al netto dei contributi da PA e da UE					
4030000	Tipologia 300: Altri trasferimenti in conto capitale Altri trasferimenti in conto capitale da amministrazioni pubbliche Altri trasferimenti in conto capitale da UE Tipologia 300: Altri trasferimenti in conto capitale al netto dei trasferimenti da PA e da UE					
4040000	Tipologia 400: Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali					
4050000	Tipologia 500: Altre entrate in conto capitale					
4000000	TOTALE TITOLO 4					
5010000	ENTRATE DA RIDUZIONE DI ATTIVITA' FINANZIARIE Tipologia 100: Alienazione di attività finanziarie					
5020000	Tipologia 200: Riscossione crediti di breve termine					
5030000	Tipologia 300: Riscossione crediti di medio-lungo termine					
5040000	Tipologia 400: Altre entrate per riduzione di attività finanziarie					
5000000	TOTALE TITOLO 5					
	TOTALE GENERALE (***)					
	DI CUI FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' DI PARTE CORRENTE (**)					
	DI CUI FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' IN C/CAPITALE					

* Non richiedono l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità i: a) i trasferimenti da altre Amministrazioni pubbliche e dall'Unione europea; b) i crediti assistiti da fidejussione; c) le entrate tributarie che, sulla base dei nuovi principi contabili, sono accertate per cassa. I principi contabili cui si fa riferimento in questo prospetto sono contenuti nell'allegato 4.2.

** Gli importi della colonna (c) non devono essere inferiori a quelli della colonna (b); se sono superiori le motivazioni della differenza sono indicate nella relazione al bilancio.

*** Il totale generale della colonna (c) corrisponde alla somma degli stanziamenti del bilancio riguardanti il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel bilancio di previsione il fondo crediti di dubbia esigibilità è articolato in due distinti stanziamenti: il fondo crediti di dubbia esigibilità riguardante le entrate di dubbia esigibilità del titolo 4 delle entrate (stanziato nel titolo 2 delle spese), e il fondo riguardante tutte le altre entrate (stanziato nel titolo 1 della spesa). Pertanto, il FCDE di parte corrente comprende anche l'accantonamento riguardante i crediti del titolo 5.

**** Nella colonna (e), indicare SI per le tipologie di entrata il cui FCDE è stato calcolato, anche se per solo una o più entrate della tipologia, applicando l'articolo 1, comma 659, della legge n. 199 del 2025.

Allegato 2

Allegato a/2) Risultato di amministrazione - quote vincolate

ELENCO ANALITICO DELLE RISORSE VINCOLATE NEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE (*)

Cap. di entrata	Descr.	Capitolo di spesa correlato	Descr.	Risorse vinc. nel risultato di amministrazione al 1/1/ N ¹	Risorse vincolate applicate al bilancio dell'esercizio N		Entrate vincolate accertate nell'esercizio N	Impegni eserc. N finanziati da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione e	Fondo plur. vinc. al 31/12/N finanziato da entrate vincolate accertate nell'esercizio o da quote vincolate del risultato di amministrazione	Cancellazione di residui attivi vincolati ² o eliminazione del vincolo su quote del risultato di amministrazione (+) e cancellazione di residui passivi finanziati da risorse vincolate (-) (gestione dei residui):	Cancellazione nell'esercizio N di impegni finanziati dal fondo pluriennale vincolato dopo l'approvazione del rendiconto dell'esercizio N-1 non reimpegnati nell'esercizio N	Risorse vincolate nel bilancio al 31/12/N		Risorse vincolate nel risultato di amministrazione al 31/12/N
					di cui di parte corrente applicate in deroga ai limiti previsti per gli enti in disavanzo di amm. ex art. 1, c. 898-bis, legge n. 145/2018. (solo enti locali) ³							di cui quota vincolata di parte corrente formatosi nell' esercizio N (solo enti locali in disavanzo) ⁴		
				(a)	(b)	(b/1)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)=(b)+(c)-(d)-(e)+(g)	(h/1)	(i)=(a) +(c) -(d)-(e)-(f)+(g)
Vincoli derivanti dalla legge														
Totale vincoli derivanti dalla legge (l/1)														
Vincoli derivanti da Trasferimenti														
Totale vincoli derivanti da trasferimenti (l/2)														
Vincoli derivanti da finanziamenti														
Totale vincoli derivanti da finanziamenti (l/3)														
Vincoli formalmente attribuiti dall'Ente														
Fondo obiettivi di finanza pubblica														
Totale Fondo obiettivi di finanza pubblica														
Totale vincoli formalmente attribuiti dall'ente (l/4)														
Altri vincoli														
Totale altri vincoli (l/5)														
Totale risorse vincolate (l=l/1+l/2+l/3+l/4+l/5)														

Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate da legge (m/1)			
Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate da trasferimenti (m/2)			
Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate da finanziamenti (m/3)			
Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate dall'ente (m/4)			
Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate da altro (m/5)			
Totale quote accantonate riguardanti le risorse vincolate (m=m/1+m/2+m/3+m/4+m/5))			
Totale risorse vincolate da legge al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti (n/1=l/1-m/1)			
Totale risorse vincolate da trasferimenti al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti (n/2=l/2-m/2)			
Totale risorse vincolate da finanziamenti al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti (n/3=l/3-m/3)			
Totale risorse vincolate dall'Ente al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti (n/4=l/4-m/4)			
Totale risorse vincolate da altro al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti (n/5=l/5-m/5)			
Totale risorse vincolate al netto di quelle che sono state oggetto di accantonamenti (n=l-m)			

(*) Le modalità di compilazione delle singole voci del prospetto sono descritte nel paragrafo 13.7.2 del principio applicato della programmazione

(1) In caso di revisione della composizione del risultato di amministrazione (vincolati, accantonati e destinati agli investimenti) i dati della colonna 1 possono non corrispondere con i dati dell'ultima colonna del prospetto a/2 del rendiconto dell'esercizio precedente.

(2) Esclusa la cancellazione di residui attivi non compresi nella quota vincolata del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente (ad es. i residui attivi vincolati che hanno finanziato impegni).

(3) La colonna b/1 è compilata esclusivamente dagli enti locali. Il totale dell'importo della colonna b/1 non può essere superiore al totale dell'importo della colonna h/1 del medesimo prospetto allegato al rendiconto dell'esercizio precedente .

(4) La colonna h/1 è compilata esclusivamente dagli enti locali in disavanzo di amministrazione. Gli importi della colonna h/1 non possono essere superiori ai corrispondenti importi della colonna c).