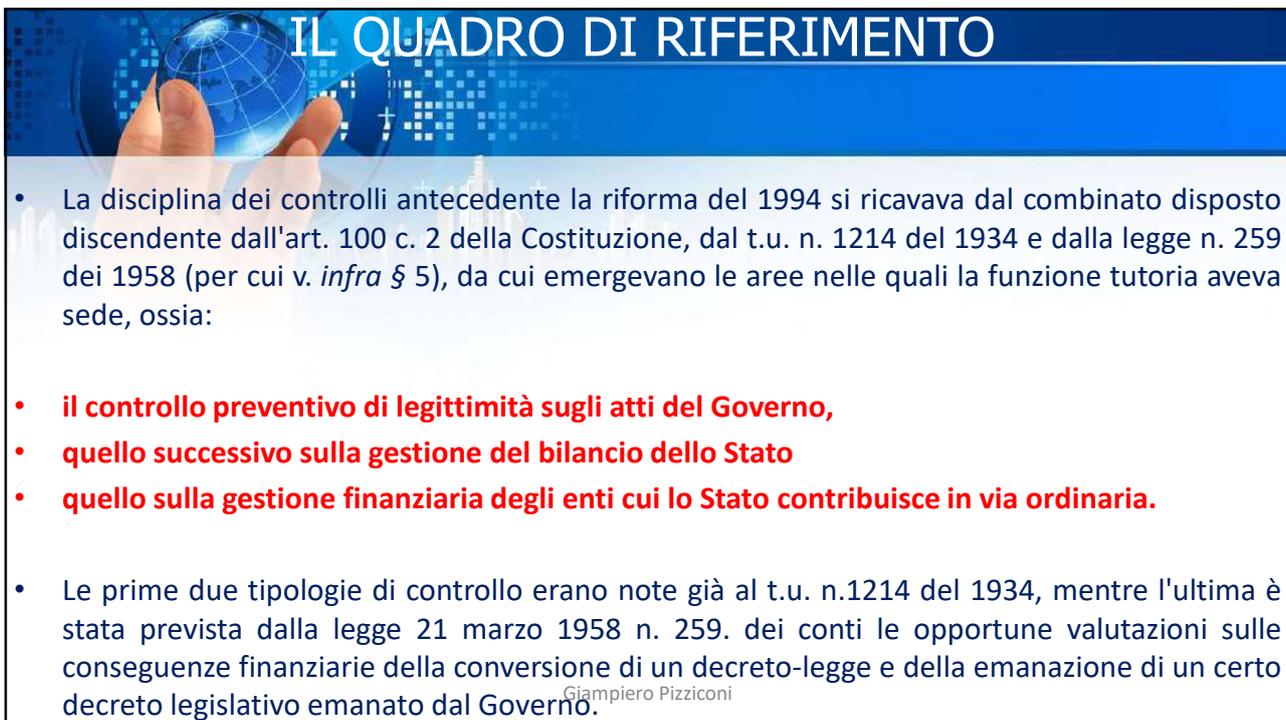




I CONTROLLI DELLA CORTE
DEI CONTI SUGLI ENTI
LOCALI. LA GESTIONE
FINANZIARIA E GLI
EQUILIBRI DI BILANCIO.
LE CRITICITÀ RICORRENTI.
ODCEC CREMONA 8
NOVEMBRE 2022

Giampiero Pizziconi

1

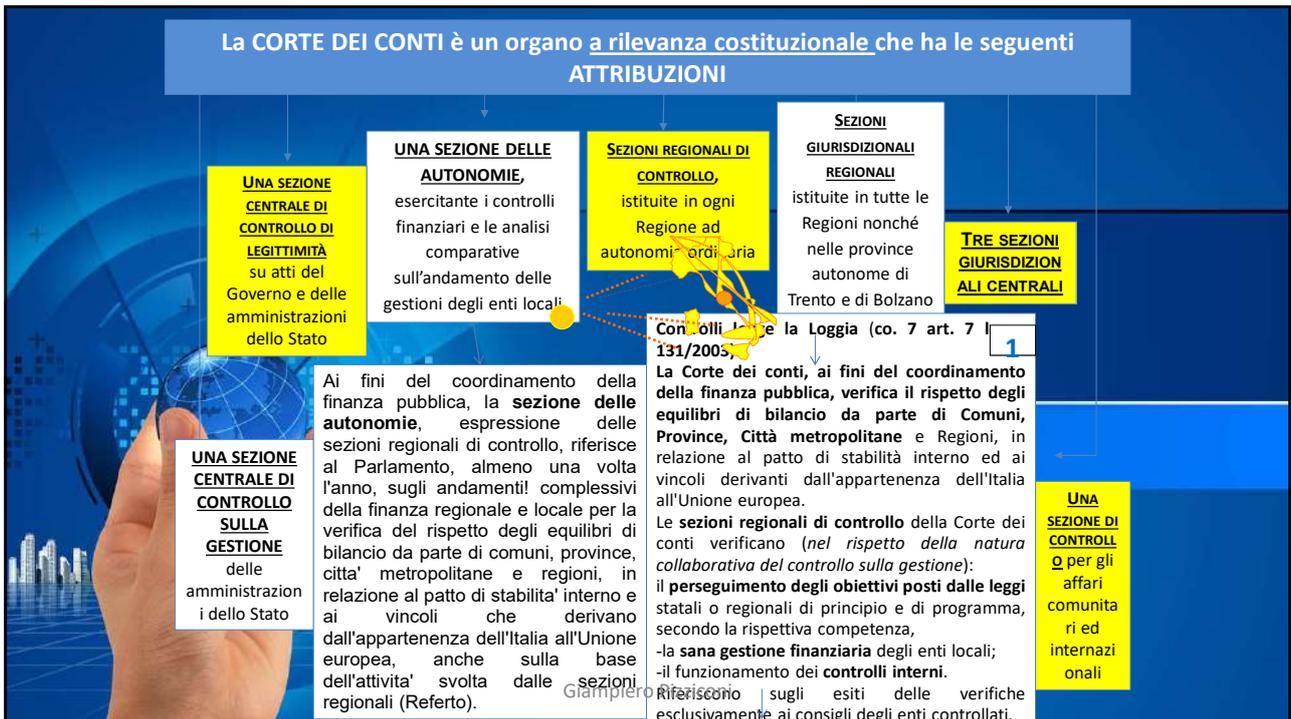


IL QUADRO DI RIFERIMENTO

- La disciplina dei controlli antecedente la riforma del 1994 si ricavava dal combinato disposto discendente dall'art. 100 c. 2 della Costituzione, dal t.u. n. 1214 del 1934 e dalla legge n. 259 del 1958 (per cui v. *infra* § 5), da cui emergevano le aree nelle quali la funzione tutoria aveva sede, ossia:
 - **il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo,**
 - **quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato**
 - **quello sulla gestione finanziaria degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria.**
- Le prime due tipologie di controllo erano note già al t.u. n.1214 del 1934, mentre l'ultima è stata prevista dalla legge 21 marzo 1958 n. 259. dei conti le opportune valutazioni sulle conseguenze finanziarie della conversione di un decreto-legge e della emanazione di un certo decreto legislativo emanato dal Governo.

Giampiero Pizziconi

2



3



4



CARATTERI

- Si caratterizza per alcune peculiarità differenzianti rispetto agli altri controlli (siano essi preventivi o successivi) di legittimità.
- In primo luogo, mentre questi ultimi sono promossi da una attività dell'amministrazione, il controllo sulla gestione si svolge, come si è appena ricordato, sulla base di "*programmi e di criteri di riferimento*" stabiliti annualmente dalla Corte dei conti, dal che discende una sua chiara delimitazione in latitudine quanto in longitudine (ossia riguardo all'ampiezza dei poteri che rispetto ai parametri utilizzati per l'espletamento della funzione tutoria).

Giampiero Pizziconi

5



CARATTERI

- Trattasi, poi, di un controllo di secondo grado, in quanto preceduto da altri controlli, in particolare dai controlli interni. L'art. 3 c. 4 l.n.20/1994 (integrato dal comma 473 dell'art.1 della legge 27 dicembre 2006 n. 296, "*Legge finanziaria 2007*") prevede, infatti, che, nell'ambito del controllo sulla gestione, la Corte verifichi anche il funzionamento dei controlli interni.

Giampiero Pizziconi

6



CARATTERI

- *"non costituisce l'oggetto di un autonomo potere di vigilanza della Corte dei conti nei confronti di determinati uffici regionali, ma rappresenta, piuttosto, un elemento di valutazione inerente al complessivo controllo sulla gestione, nel senso che l'eventuale cattivo funzionamento dei controlli interni può essere assunto a elemento o indizio per la valutazione connessa all'esercizio del controllo sulla gestione"(Corte cost. n. 29/1995)*

Giampiero Pizziconi

7



CARATTERI

Alla base del riscontro non vi è il mero profilo della legittimità normativa, bensì il raffronto con una serie di parametri di varia natura e carattere (documenti programmatici, indirizzi, direttive, valutazioni e comparazioni statistiche, ecc.), all'unico fine di meglio rappresentare e valutare l'operato delle pubbliche amministrazioni in funzione dei risultati raggiunti.

In questa chiave, sembra fondamentale la, preventiva definizione dei programmi e dei canoni di riferimento così come posta dalla stessa norma

Giampiero Pizziconi

8

L'evoluzione normativa

Art. 100, secondo comma Cost.

La Corte dei conti esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, e anche quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato. Partecipa, nei casi e nelle forme stabilite dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria. Riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito.

Giampiero Pizziconi

9

L'evoluzione normativa

Una forma di controllo veniva già esercitata nell'ambito dell'attività di referto al Parlamento, nella relazione che accompagna il giudizio di parificazione del bilancio dello Stato.

Con la legge n. 20 del 1994 è stata introdotta la disposizione sul referto annuale ai Consigli regionali, che ha aperto un'altra via per il controllo di questo settore, la cui gestione è - in massima parte - di competenza delle Regioni.

10

L'evoluzione normativa

Articolo 7 legge 5 giugno 2003, n. 131 (legge La Loggia)

Omissis - 7. La Corte dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, verifica il rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. Omissis

Giampiero Pizziconi

11

IL SISTEMA DEI CONTROLLI DOPO LA LEGGE 142/1990

Giampiero Pizziconi

12



13



14

Il sistema dei controlli dopo il D.Lgs. 286/1999 e il Titolo V della Cost.

Controlli sulla gestione

- sull'attività e non sul singolo atto

Parametro

- Di efficienza, efficacia, economicità

Controllo

- Unicamente interno

Controllo giuridico

- 1° conoscenza della attività controllata;
- 2° giudizio intorno ad essa;
- 3° provvedimenti che ne conseguono. Ciascuna delle tre fasi è essenziale, ciascuna di esse è implicita nell'idea di controllo

Controllo non interdittivo

- In chiave collaborativa

Giampiero Pizziconi

15

IL SISTEMA DEI CONTROLLI DOPO LA LEGGE 131/2003 E LA LEGGE 266/2005

Giampiero Pizziconi

16

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni-

- Il controllo, nelle intenzioni del legislatore della legge 131/2003, appare, quindi, diretto a stimolare processi di “autocorrezione” sul piano delle decisioni legislative, dell’organizzazione amministrativa e dell’attività gestionale.

Giampiero Pizziconi

17

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni-

- Il disegno anzidetto è stato sviluppato, successivamente, con l’art. 1, comma 166 e seguenti, della legge 266/2005, che ha introdotto nell’ordinamento un controllo obbligatorio e diffuso nei confronti di tutti i comuni e le province:
- esso, oltre ad essere uno strumento che consolida il raccordo tra organi di revisione e Corte dei conti, consente di tenere sotto continuo monitoraggio la situazione finanziaria degli enti locali mediante l’acquisizione, uniforme su tutto il territorio nazionale, di dati ed informazioni richieste con appositi questionari emanati periodicamente dalla Sezione delle Autonomie.

Giampiero Pizziconi

18

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni-

- Il disegno anzidetto è stato sviluppato, successivamente, con l'art. 1, comma 166 e seguenti, della legge 266/2005, che ha introdotto nell'ordinamento un controllo obbligatorio e diffuso nei confronti di tutti i comuni e le province:
- esso, oltre ad essere uno strumento che consolida il raccordo tra organi di revisione e Corte dei conti, consente di tenere sotto continuo monitoraggio la situazione finanziaria degli enti locali mediante l'acquisizione, uniforme su tutto il territorio nazionale, di dati ed informazioni richieste con appositi questionari emanati periodicamente dalla Sezione delle Autonomie.

Giampiero Pizziconi

19

LE NORME DI RIFERIMENTO: LEGGE 266/2005

ART. 1

Comma 166. Ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo

Giampiero Pizziconi

20

LE NORME DI RIFERIMENTO: LEGGE 266/2005 ART. 1

Comma 167. La Corte dei conti definisce unitariamente criteri e linee guida cui debbono attenersi gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria nella predisposizione della relazione di cui al comma 166, che, in ogni caso, deve dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione

Giampiero Pizziconi

21

ART. 1 comma 167 le deliberazioni sezione autonomie

- [C.C. 27 aprile 2006, n. 6/AUT/2006](#)
- [Del.C.C. 7 luglio 2006, n. 11/AUT/2006](#)
- [Del.C.C. 4 giugno 2007, n. 5/AUT/2007](#) rettificata con Comunicato 3 luglio 2007
- [Del. 14 marzo 2008, n. 3/AUT/2008](#)
- [Del. 4 luglio 2008, n. 9/AUT/2008](#)
- [Del. 7 maggio 2009, n. 6/AUT/INPR](#)
- [Del. 20 luglio 2009, n. 12/SEZAUT/2009/INPR](#)
- [Del. 16 aprile 2010, n. 9/AUT/2010/INPR](#)
- [Del. 22 giugno 2010, n. 15/AUT/2010/INPR](#)
- [Del. 29 aprile 2011, n. 2/AUT/2011/INPR](#)

Giampiero Pizziconi

22

ART. 1 comma 167 le deliberazioni sezione autonomie

- [Del. 12 giugno 2012, n. 10/AUT/2012/INPR](#)
- [Del. 12 luglio 2013, n. 18/SEZAUT/2013/INPR](#)
- [Del. 17 febbraio 2015, n. 5/SEZAUT/2015/INPR](#),
- [Del. 17 febbraio 2015, n. 6/SEZAUT/2015/INPR](#),
- [Del. 9 marzo 2015, n. 13/SEZAUT/2015/INPR](#),
- [Del. 20 maggio 2016, n. 19/SEZAUT/2016/INPR](#),
- [Del. 30 maggio 2016, n. 21/SEZAUT/2016/INPR](#),
- [Del. 30 maggio 2016, n. 22/SEZAUT/2016/INPR](#),
- [Del. 9 giugno 2016, n. 24/SEZAUT/2016/INPR](#),
- [Del. 30 marzo 2017, n. 6/SEZAUT/2017/INPR](#),
- [Del. 30 marzo 2017, n. 8/SEZAUT/2017/INPR](#),
- [Del. 13 giugno 2017, n. 13/2017/SEZAUT/INPR](#)
- [Del. 13 giugno 2017, n. 14/SEZAUT/2017/INPR](#)
-

Giampiero Pizziconi

23

LE NORME DI RIFERIMENTO: LEGGE 266/2005 ART. 1

168. (Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, qualora accertino, anche sulla base delle relazioni di cui al comma 166, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto, adottano specifica pronuncia e vigilano sull'adozione da parte dell'ente locale delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e limitazioni posti in caso di mancato rispetto delle regole del patto di stabilità interno) **Comma abrogato dal comma 1-bis dell'art. 3, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, nel testo integrato dalla legge di conversione 7 dicembre 2012, n. 213**

Giampiero Pizziconi

24



LE NORME DI RIFERIMENTO: LEGGE 266/2005 ART. 1

Comma 169. Per l'esercizio dei compiti di cui ai commi 166, 167 e 168, la Corte dei conti può avvalersi della collaborazione di esperti anche estranei alla pubblica amministrazione, sino ad un massimo di dieci unità, particolarmente qualificati nelle materie economiche, finanziarie e statistiche, nonché, per le esigenze delle sezioni regionali di controllo e sino al completamento delle procedure concorsuali di cui al comma 175, di personale degli enti locali, fino ad un massimo di cinquanta unità, in possesso di laurea in scienze economiche ovvero di diploma di ragioniere e perito commerciale, collocato in posizione di fuori ruolo o di comando

Giampiero Pizziconi

25



LE NORME DI RIFERIMENTO: LEGGE 266/2005 ART. 1

Comma 170. Le disposizioni dei commi 166 e 167 si applicano anche agli enti del Servizio sanitario nazionale. Nel caso di enti di cui al presente comma che non abbiano rispettato gli obblighi previsti ai sensi del comma 166, la Corte trasmette la propria segnalazione alla regione interessata per i conseguenti provvedimenti

Giampiero Pizziconi

26

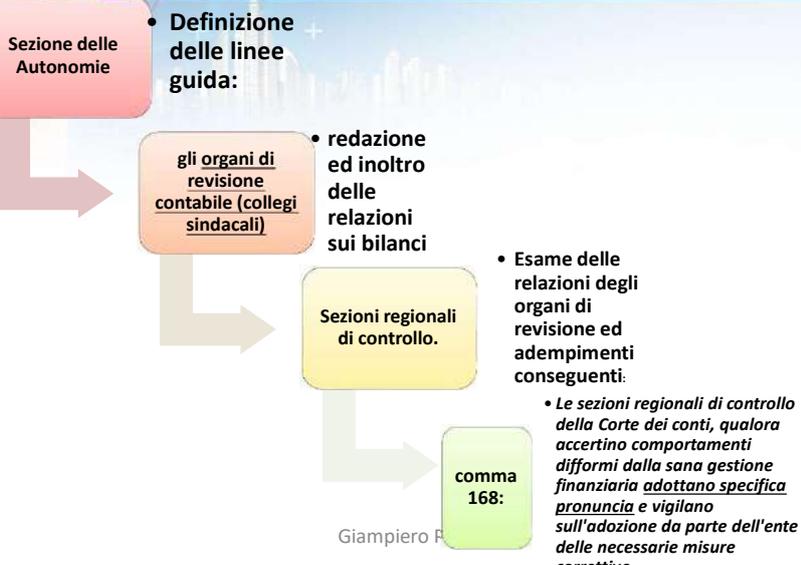
ART. 1 comma 170 le deliberazioni sezione autonomie SU CONTROLLO ENTI SSR

- [Del.C.C. 27 aprile 2006, n. 7/AUT/2006](#)
- [Del.C.C. 18 aprile 2007, n. 4/AUT/2007](#)
- [Del. 14 marzo 2008, n. 4/AUT/2008](#)
- [Del. 20 luglio 2009, n. 13/SEZAUT/2009/INPR](#)
- [Del. 22 luglio 2010, n. 18/SEZAUT/2010/INPR](#)
- [Del. 18 luglio 2011, n. 10/AUT/2011/INPR](#)
- [Del. 12 giugno 2012, n. 9/AUT/2012/INPR](#)
- [Del. 12 luglio 2013, n. 19/SEZAUT/2013/INPR](#)
- [Del. 15 aprile 2014, n. 13/SEZAUT/2014/INPR](#)
- [Del. 4 giugno 2015, n. 20/SEZAUT/2015/INPR](#)
- [Del. 30 maggio 2016, n. 20/SEZAUT/2016/INPR](#)
- [Del. 19 luglio 2017, n. 18/SEZAUT/2017/INPR](#)

Giampiero Pizziconi

27

Il procedimento



Giampiero Pizziconi

28

NATURA DEL CONTROLLO

Controllo obbligatorio:

- si esce dalla logica del programma annuale di attività, previsto dalla legge 20 del 1994.
- La Corte è tenuta ad assolvere a questo compito, indipendentemente dalla sua previsione in una deliberazione di programma

Controllo puntuale e capillare:

- le linee guida individuano i contenuti della relazione degli organi di revisione.
- Le verifiche della Corte seguono un percorso definito, e non sono generiche
- non si tratta più di un esame degli andamenti generali di un settore della finanza pubblica, ma si investono direttamente i singoli enti del servizio sanitario pubblico.

non è controllo di legittimità con effetti interdittivi

- Attiene all'ampio *genus* del controllo di gestione inteso come:
 - controllo di regolarità contabile
 - controllo di legalità
 - verifica dei risultati

31

NATURA DEL CONTROLLO

non ha effetti sanzionatori

- Il predetto controllo non è dunque assimilabile alla funzione giurisdizionale, in quanto non preordinato alla tutela del diritto oggettivo con “esclusione di qualsiasi apprezzamento che non sia di ordine strettamente giuridico”.

È un controllo collaborativo

Giampiero Pizziconi

32

Il sistema dei controlli dopo la legge 131/2003 e la legge 266/2005

Controlli sulla gestione

- sull'attività e non sul singolo atto

Parametro

- di efficienza, efficacia, economicità
- Vincoli di finanza pubblica

Controllo

- Interno
- Esterno della Corte dei conti

Controllo giuridico

- 1° conoscenza della attività controllata;
- 2° giudizio intorno ad essa;
- 3° provvedimenti che ne conseguono.

In chiave collaborativa

- Controllo non interdittivo
- Corte costituzionale 179/2007

Giampiero Pizziconi

33

L'EVOLUZIONE DEI CONTROLLI: IL LENTO ALLONTANAMENTO DAL MERAMENTE COLLABORATIVO. IL D.LGS 149/2011.

Giampiero Pizziconi

34

LE NORME DI RIFERIMENTO: D.L. 98/2011 ART.20, COMMA 12

12. All'[articolo 1, della legge 13 dicembre 2010, n. 220](#), dopo il comma 111-bis è inserito il seguente:

"111-ter. Qualora le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti accertino **che il rispetto del patto di stabilità interno è stato artificiosamente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive**, le stesse irrogano, agli amministratori che hanno posto in essere atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno, la condanna ad una sanzione pecuniaria fino ad un massimo di dieci volte l'indennità di carica percepita al momento di commissione dell'elusione e, al responsabile del servizio economico-finanziario, una sanzione pecuniaria fino a 3 mensilità del trattamento retributivo, al netto degli oneri fiscali e previdenziali."

Giampiero Pizziconi

35

LE NORME DI RIFERIMENTO: D.LGS 149/2011, ART. 6 1/2

COMMA 2. Qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'*articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196*, comportamenti difforni dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'*articolo 1, comma 168, della legge 23 dicembre 2005, n. 266*, la competente sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica.

Giampiero Pizziconi

36

LE NORME DI RIFERIMENTO: D.LGS 149/2011, ART. 6 2/2

COMMA 2 SEGUE: Nei casi previsti dal periodo precedente, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'*articolo 244 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000*, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del consiglio dell'ente ai sensi dell'*articolo 141 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000*.

Giampiero Pizziconi

37

L'EVOLUZIONE NORMATIVA NEL 2011

ART.1 C.166
L.266/2005

VERIFICA SU VIOLAZIONE DEL PATTO DI STABILITA'

ART.20
COMMA 12
D.L.98/2011

VERIFICA SU ELUSIONE DEL PATTO DI STABILITA'

ART.6
D.LVO
149/2011

VERIFICA SU COMPORAMENTI CHE PRELUDONO ALLA VIOLAZIONE DEL PATTO O AL DISSESTO

Giampiero Pizziconi

38



39



40



41



42



IL FONDAMENTO DEL D.L. 174/2012

Alla luce della revisione costituzionale approvata con legge costituzionale n. 1 del 2012, che ha imposto a tutte le amministrazioni il rispetto dell'equilibrio finanziario e la sostenibilità del debito pubblico implicitamente valorizzando le forme di controllo segnatamente giurisdizionale volte a tutelare il valore anzidetto, che vanno lette le disposizioni contenute nel d.l. 174/2012.

Giampiero Pizziconi

43



IL FONDAMENTO DEL D.L. 174/2012

Le stesse, infatti, evidenziano il crescente rilievo e la corrispondente tutela apprestata alla "legittimità finanziaria" secondo qualcuno, o secondo una qualificazione preferibile della "legalità finanziaria": i contorni di quest'ultima, rintracciabili nell'intero sistema, si fondano sulla tutela degli equilibri finanziari e dei correlati andamenti gestionali.

Giampiero Pizziconi

44

LE MODIFICHE APPORTATE DAL D.L 174/2012

Vincoli di matrice costituzionale

- Patto di stabilita'
 - art. 11
- Divieto di indebitamento per spese non di investimento
 - Art 119
- Equilibrio di bilancio
 - Art 81

Nuovi parametri del controllo finanziario

- la salvaguardia degli equilibri di bilancio,
- il rispetto del patto di stabilita' interno
- la sostenibilita' dell'indebitamento
- l'assenza di irregolarita', suscettibili di pregiudicare, anche con riguardo ai futuri assetti economici dei conti, la sana gestione finanziaria degli enti.

Giampiero Pizziconi

45

LA CHIAVE DI LETTURA DEL DECRETO

Tutela degli equilibri finanziari

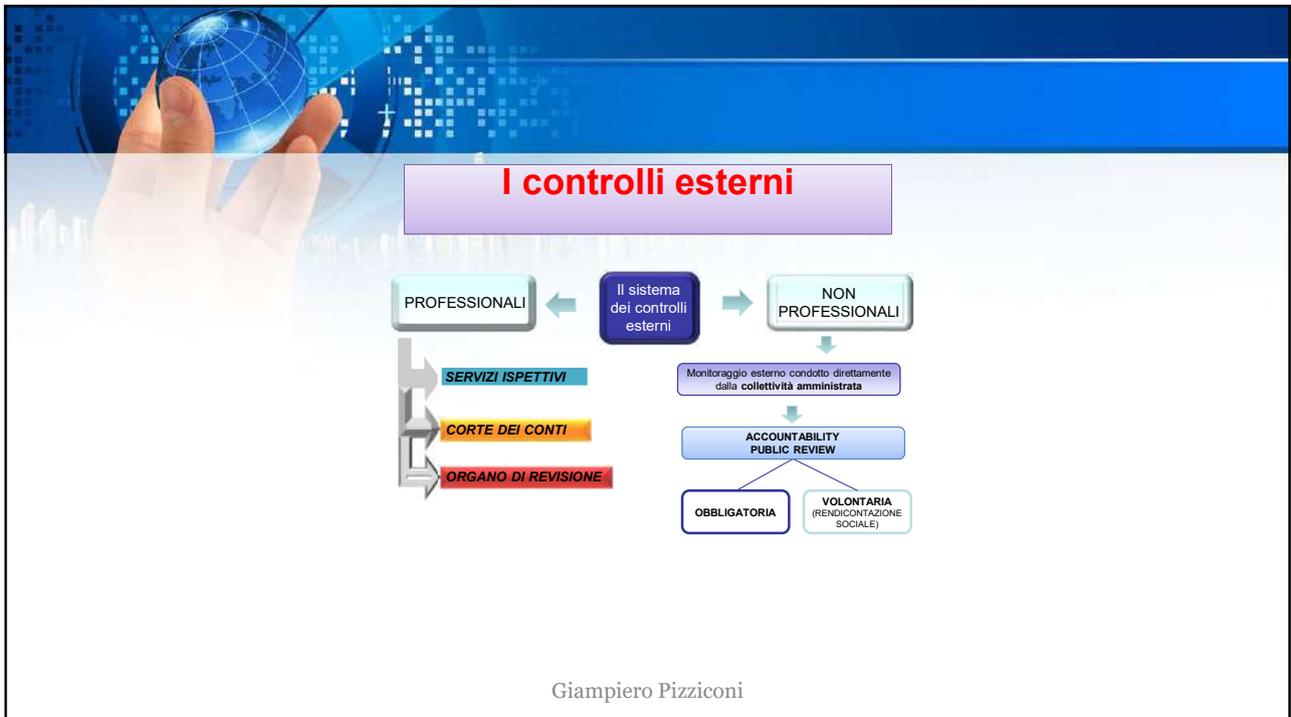
Rafforzamento a tal fine dei controlli interni

Giampiero Pizziconi

46



47



48



49

I nuovi parametri del controllo finanziario

Art.148 bis del Tuel

- la salvaguardia degli equilibri di bilancio,
- il rispetto del patto di stabilita' interno
- la sostenibilita' dell'indebitamento
- l'assenza di irregolarita', suscettibili di pregiudicare, anche con riguardo ai futuri assetti economici dei conti, la sana gestione finanziaria degli enti.

Giampiero Pizziconi

50



IL NUOVO CONTROLLO ESTERNO DELLA CORTE DEI CONTI. SUPERAMENTO DEI CONTROLLI COLLABORATIVI?

Giampiero Pizziconi

51

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;- al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio di bilancio.

art. 3 titolo II

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

(Comma da ultimo riscritto dall'art. 33 comma 1 del DL 91(2014) "1. Le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verificano il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale. A tale fine, il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, o il presidente della provincia, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, **trasmette annualmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto sul sistema dei controlli interni, adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti e sui controlli effettuati nell'anno**, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione; il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale."

Giampiero Pizziconi

52

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;- al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio di bilancio.

art. 3 titolo II

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

Per le linee guida di cui al presente comma vedi la *Deliberazione 24 novembre 2014, n. 28/SEZAUT/2014/INPR*, la *Deliberazione 4 febbraio 2016, n. 06/SEZAUT/2016/INPR*, la *Deliberazione 30 marzo 2017, n. 5/SEZAUT/2017/INPR*, la *Deliberazione 21 giugno 2018, n. 14/SEZAUT/2018/INPR*, la *Deliberazione 22 luglio 2019, n. 22/SEZAUT/2019/INPR*, la *Deliberazione 7 ottobre 2020, n. 19/SEZAUT/2020/INPR* e la *Deliberazione 21 luglio 2021, n. 13/SEZAUT/2021/INPR*.

Giampiero Pizziconi

53

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;- al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio di bilancio.

art. 3 titolo II

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

- 2. Il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'*articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196*, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori:
 - **a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria;**
 - **b) disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio;**
 - **c) anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi;**
 - **d) aumento non giustificato di spesa degli organi politici istituzionali.**

Giampiero Pizziconi

54

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;
 funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio
 bilancio

art. 3 titolo II

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

- **3. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono attivare le procedure di cui al comma 2.**
- **4. In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo, fermo restando quanto previsto dall'*articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20*, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 del presente testo unico, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione. “**

Giampiero Pizziconi

55

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;
 al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio
 bilancio

art. 3 titolo II

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

- **Art. 148-bis** (Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali). - 1. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi** degli enti locali ai sensi dell'*articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n.266*, per la **verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.**

Giampiero Pizziconi

56

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;
al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio
bilancio

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

art. 3 titolo II

- 2. Ai fini della verifica prevista dal comma 1, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che **i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.**

Giampiero Pizziconi

57

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;
al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio
bilancio

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

art. 3 titolo II

- 3. Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, **l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio.....**

Giampiero Pizziconi

58

Controllo della Corte dei conti finalizzato:- alla legittimità e regolarità delle gestioni;
al funzionamento dei controlli interni volto al rispetto delle regole del pareggio
bilancio

art. 3 titolo II

d) l'articolo 148 è sostituito dal seguente:

-Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. **Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.»**; [\(8\)](#)

Giampiero Pizziconi

59

- Alla Corte dei conti è infatti attribuito il controllo sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): **equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico.**

CORTE COST sent.
n. 60/2013

60

l'art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005 e l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d. l. n. 174 del 2012, hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, **piuttosto ascrivibili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, che si collocano pertanto su un piano distinto rispetto al controllo sulla gestione amministrativa, almeno per quel che riguarda gli esiti del controllo spettante alla Corte dei conti sulla legittimità e la regolarità dei conti.**

CORTE COST. sent.
n. 60/2013

Giampiero Pizzicomini

61



62



63



64

art.148 e
art. 147-quinquies)

**Controllo
interno che si salda con quello
esterno della Corte**

CONTROLLO CONCOMITANTE
SUGLI EQUILIBRI e sul
funzionamento dei controlli interni

Giampiero Pizziconi

65

Introduzione di ulteriori specifiche cui deve conformarsi il sistema di controllo interno degli enti locali

l'articolo 147 è sostituito dai seguenti

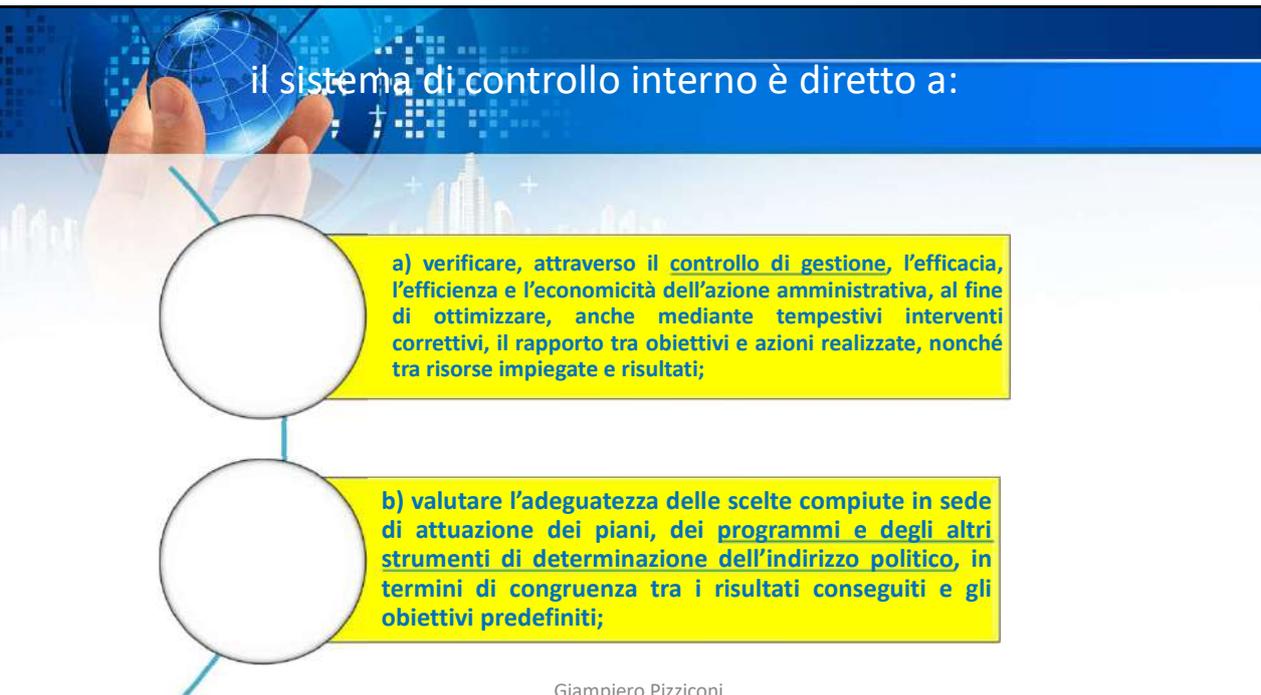
art. 3 titolo II (Comma 4 lett.d)

- «Art. 147. - (Tipologia dei controlli interni).
- 1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

Giampiero Pizziconi

66

il sistema di controllo interno è diretto a:



a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;

b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;

Giampiero Pizziconi

67

il sistema di controllo interno è diretto a:



c) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi;

d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;

e) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.

Giampiero Pizziconi

68



69

Il nuovo assetto dei controlli interni

controllo sugli equilibri finanziari.
ivi compresi gli effetti che derivano dall'andamento finanziario degli organismi gestionali esterni.

art. 147-quinquies art. 3 titolo II

- **Art. 147-quinquies. - (Controllo sugli equilibri finanziari).**
- 1. Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.
- 2. Il controllo sugli equilibri finanziari è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, **nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione.**
- **3. Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.**

Giampiero Pizziconi

70

Introduzione dei controlli, da parte dell'ente locale, sulle società partecipate dall'ente stesso (applicabile agli enti locali con più di 15mila abitanti)

Art. 147-quater. - (Controlli sulle società partecipate).

art. 3 titolo II

Art.147-quater (Controlli sulle società partecipate non quotate). - **1.** L'ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, **un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso ente locale.** Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'ente locale, che ne sono responsabili.

Giampiero Pizziconi

71

Introduzione dei controlli, da parte dell'ente locale, sulle società partecipate dall'ente stesso (applicabile agli enti locali con più di 15mila abitanti)

Art. 147-quater. - (Controlli sulle società partecipate).

art. 3 titolo II

Art.147-quater (Controlli sulle società partecipate non quotate). - **2.** Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1 del presente articolo, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'articolo 170, comma 6, **gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata,** secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza **un idoneo sistema informativo** finalizzato a rilevare i **rapporti finanziari tra l'ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica.**

Giampiero Pizziconi

72

Introduzione dei controlli, da parte dell'ente locale, sulle società partecipate dall'ente stesso (applicabile agli enti locali con più di 15mila abitanti)

Art. 147-quater. - (Controlli sulle società partecipate).

art. 3 titolo II

- **3.** Sulla base delle informazioni di cui al comma 2, l'ente locale effettua il **monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate**, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua **le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari** rilevanti per il bilancio dell'ente.
- **4.** I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo (la competenza economica) i principi di cui al d.lgs 118/2011.

Giampiero Pizziconi

73

Introduzione dei controlli, da parte dell'ente locale, sulle società partecipate dall'ente stesso (applicabile agli enti locali con più di 15mila abitanti)

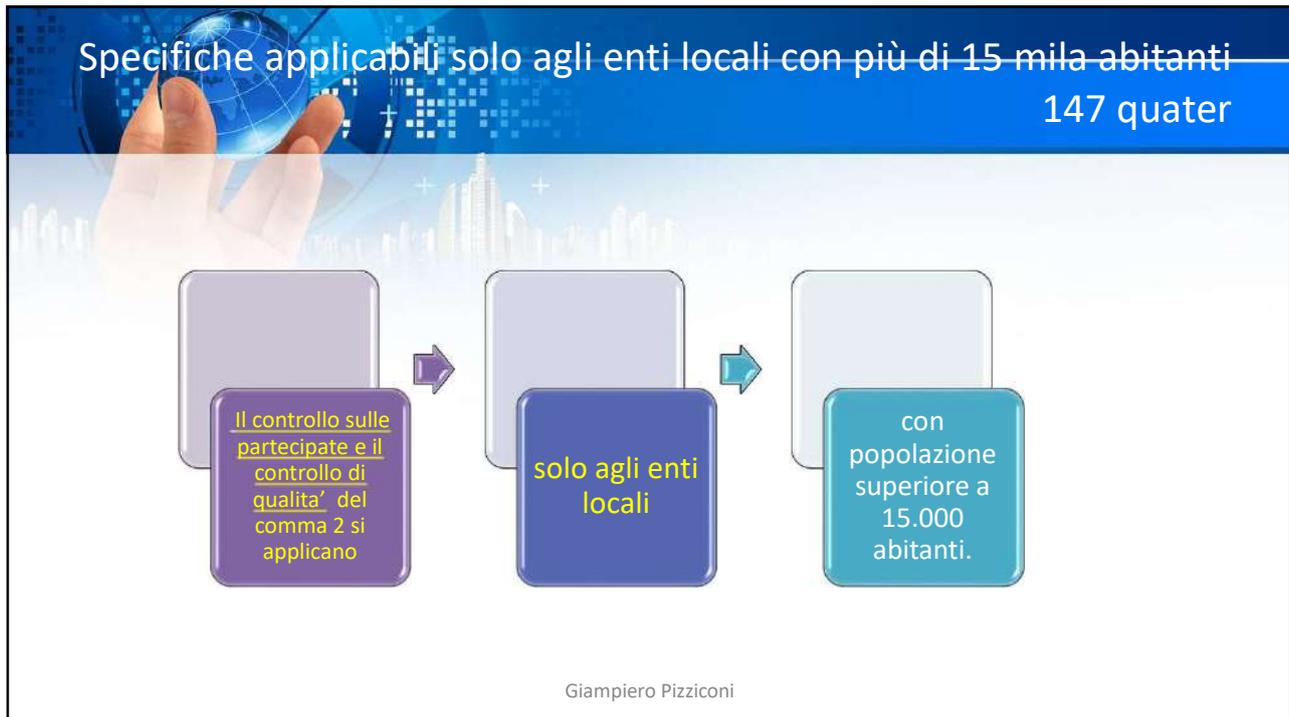
Art. 147-quater. - (Controlli sulle società partecipate).

art. 3 titolo II

- **5.** Le disposizioni del presente articolo si applicano agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a **15.000 abitanti a decorrere dal 2015**. Le disposizioni del presente articolo non si applicano alle società quotate e a quelle da esse controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile. A tal fine, per società quotate partecipate dagli enti di cui al presente articolo si intendono le società emittenti strumenti finanziari quotati in mercati regolamentati.

Giampiero Pizziconi

74



75



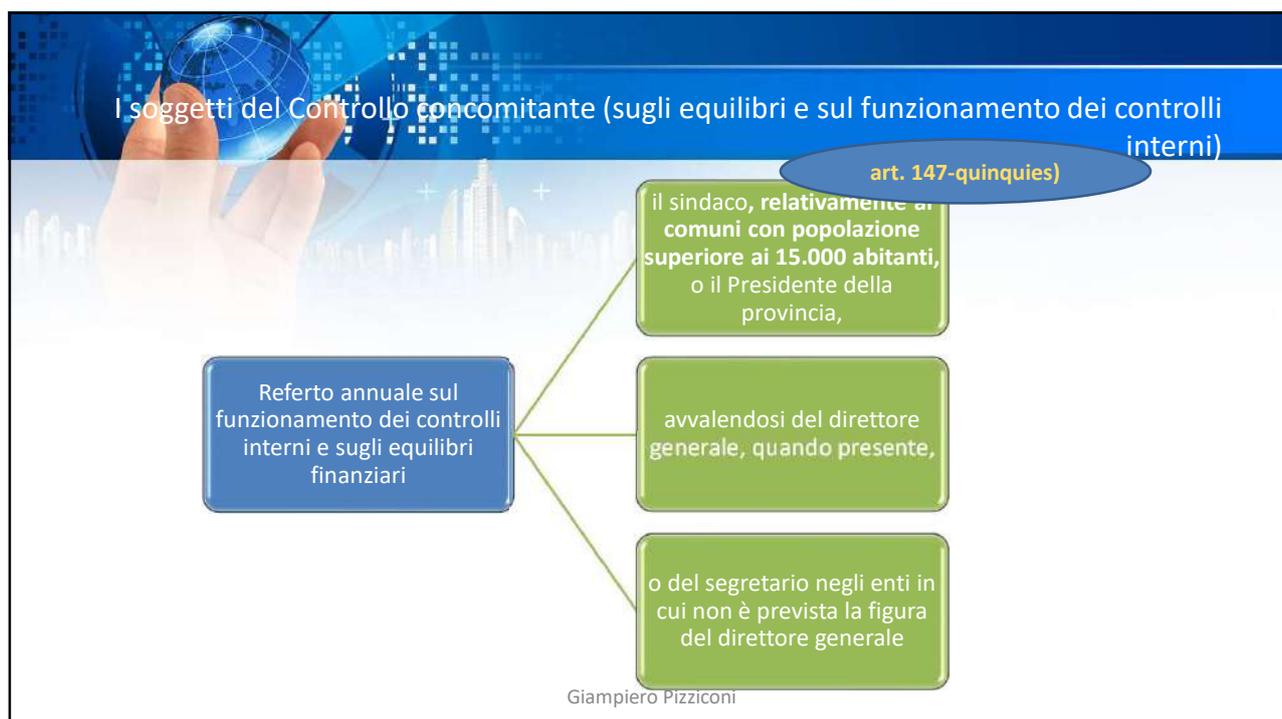
76



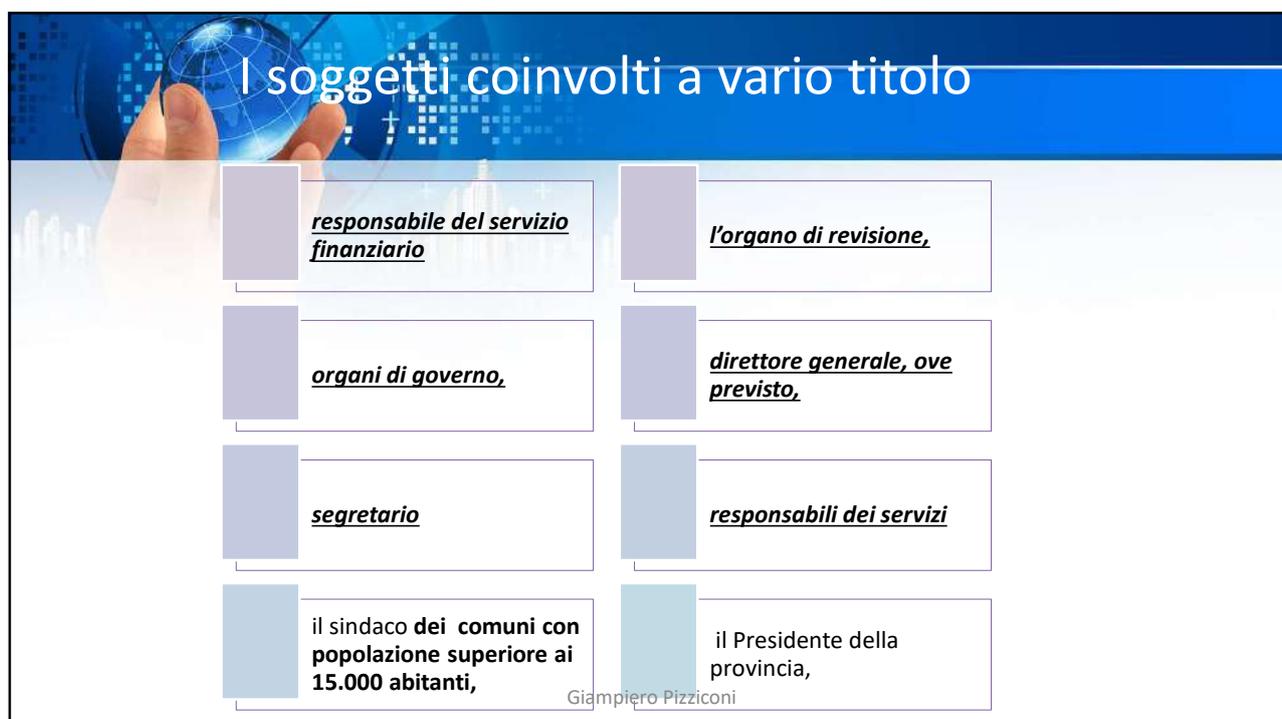
77



78



79



80



81



82

Controllo finanziario, equilibri e ruolo centrale della normativa dell'armonizzazione



- Art. 148 bis Tuel**
- Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia **esito negativo, è preclusa** l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la **mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria**

controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio, (Corte cost. n. 60/2013)

→

Equilibrio di bilancio

Art 81 } • La mancata copertura

Art 81 } • l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia,
(sentenza n. 192 del 2012)

gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio (...) presidiati dall'art. 81 Cost. La manovra elusiva consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte costituzionale, n. 279/2016)

Come si valuta l'equilibrio di bilancio di un ente locale?



EQUILIBRIO

DISEQUILIBRIO




«[i] principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, (...)in relazione al consumo delle risorse impiegate» (sentenza n. 18 del 2019).

84

Controllo finanziario, equilibri e ruolo centrale della normativa dell'armonizzazione

coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci

è il risultato di amministrazione
(Corte costituzionale, sentenza 247/2017)

Cosa devo fare per controllare gli equilibri di bilancio?

Giampiero Pizziconi

85

La diversa prospettiva del risultato di amministrazione

Prima dell'armonizzazione

Dopo l'armonizzazione

Saldo privo di fondi compensativi o correttivi o di sterilizzazione

Saldo complessivo di

- fondi destinati,
- accantonati,
- Vincolati
- liberi

Giampiero Pizziconi

86

Lo scopo dell'armonizzazione contabile



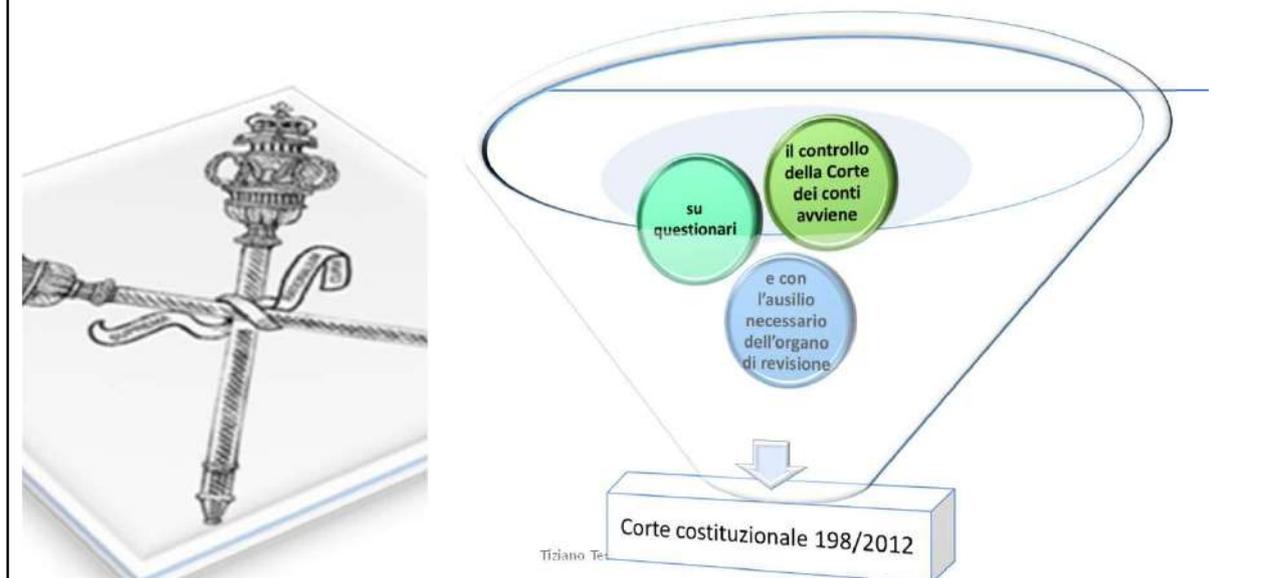
87

B. IL RUOLO CENTRALE DELL'ORGANO DI REVISIONE SUGLI EQUILIBRI DI BILANCIO. CONTROLLO SUL QUESTIONARIO, LINEE GUIDA, BDAP.

Giampiero Pizziconi

88

A) Controllo con ausilio necessario dell'organo di revisione



89

B) Le linee guida per il questionario

“Linee guida”, per la compilazione e trasmissione delle relazioni-questionario riferite ai rendiconti relativi all’esercizio ,

ruolo portante della previsione di cui all’art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 – quale “imprescindibile parametro normativo di riferimento –

i controlli rinvennero fondamento nel questionario redatto, sia pur in forma semplificata, dall’Organo di revisione dell’ente

90

Corte dei conti – Sezione delle Autonomie – Deliberazione n. 9/SezAut/2020/Inpr del 19 maggio 2020

Le “Linee-guida” costituiscono uno strumento essenziale delle verifiche sul rispetto dell’equilibrio di bilancio, dei vincoli di finanza pubblica e della sostenibilità dell’indebitamento da parte di Comuni, Province e Città metropolitane. Le Linee guida e l’annesso questionario, rappresentano un riferimento per le attività di controllo demandate ai Collegi dei revisori dei conti degli enti locali, nell’ottica di una proficua collaborazione tra la Corte e le Istituzioni territoriali, nonché di una più efficace e sinergica cooperazione tra gli organi preposti al controllo interno ed esterno. Le indicazioni si rivolgono anche alle Sezioni regionali di controllo - comprese quelle delle Regioni a statuto speciale e delle due Province autonome di Trento e di Bolzano - per le analisi di loro competenza. I criteri di orientamento forniti tendono a realizzare l’uniformità dei comportamenti per assicurare l’unitarietà d’indirizzo nell’esercizio delle funzioni attribuite alla Corte.

91

Linee Guida approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte

“si rivolgono ai revisori degli enti locali i quali “devono attener(vi)si”, costituendo il fondamentale momento attraverso il quale viene esercitata la funzione di orientamento da parte della Sezione delle autonomie, stabilendo linee interpretative delle norme volte ad indirizzare anche l’attività delle Sezioni regionali nell’esercizio dei controlli di cui ai commi 166 e seguenti dell’art. 1 della legge n. 266/2005 (...).

..consegue che, pur avendo natura sostanzialmente programmatica e di indirizzo vincolante per i revisori, le linee guida abbiano assunto nel concreto rilevanza di canone di riferimento unitario, il cui stesso “grado di resistenza” va adeguatamente salvaguardato.” (Corte dei conti, Sez. riunite, deliberazione n. 27/2011 e Sez. reg. contr. Basilicata, delib. n. 46/2018/PRSE)

92

C) Rapporto tra questionario e BDAP

Il questionario risulta articolato in cinque sezioni

precedute da una serie di domande preliminari,

fra le quali sono state inserite quelle relative alla
verifica della congruenza dei documenti contabili con

i dati inviati dall'Ente alla
Banca dati della Pubblica
Amministrazione, ("BDAP")

e alla Banca dati degli
organismi partecipati
tenuta dal Dipartimento
del Tesoro .

- Quesiti	Informazioni anagrafiche
	Notizie generali sull'Ente
	Domande preliminari
Sezione	I Gestione Finanziaria
Sezione	II Indebitamento e strumenti di finanza derivata
Sezione	III Organismi partecipati
Sezione	IV Stato Patrimoniale
Sezione	V Sezione aggiuntiva - Province
I - Dati contabili	
Sezione	I Risultati della Gestione finanziaria
Sezione	LI Gestione finanziaria-Cassa
Sezione	LII Gestione finanziaria-FPV
Sezione	LIII Gestione finanziaria-Entrate
Sezione	II Indebitamento e strumenti di finanza derivata

93

D) Compiti del revisore sulla BDAP

il revisore, nel rinnovato contesto, è chiamato ad assicurare l'attendibilità dei dati e ad attestare la congruenza di quelli inseriti in BDAP con quelli presenti nei documenti contabili dell'Ente" (Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 6/2017).

L'Organo di revisione economico-finanziaria è tenuto, quindi, a verificare la correttezza e la completezza dell'invio dei dati da parte del servizio economico-finanziario dell'Ente Locale , alla "BDAP"; per questo è tenuto a registrarsi al sistema gestionale in questione(Sez. reg. contr. Basilicata, delib. n. 46/2018/PRSE).

94

Domande preliminari

2. L'organo di revisione ha verificato che al Rendiconto 2018, trasmesso alla BDAP, siano stati allegati i documenti elencati all'art. 11, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 al cui invio sono tenuti gli enti locali?

2.1 In caso di riscontrata mancata allegazione, indicare quali tra i documenti elencati nell'art. 11, comma 4, non sono stati trasmessi, indicandone le ragioni.

13. L'Ente, ai sensi del comma 7 dell'art. 4 del d.lgs n. 118/2011, ha trasmesso le risultanze del consuntivo, aggregate secondo la struttura del piano dei conti, alla BDAP, al fine di fornire supporto all'analisi degli scostamenti in sede di consuntivo rispetto alle previsioni?

13.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

95

I DOCUMENTI DI CUI ALL'ART. 11 COMMA 4

- a) il prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione;
- b) il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del fondo pluriennale vincolato;
- c) il prospetto concernente la composizione del fondo crediti di dubbia esigibilità;
- d) il prospetto degli accertamenti per titoli, tipologie e categorie;
- e) il prospetto degli impegni per missioni, programmi e macroaggregati;
- f) la tabella dimostrativa degli accertamenti assunti nell'esercizio in corso e negli esercizi precedenti imputati agli esercizi successivi;
- g) la tabella dimostrativa degli impegni assunti nell'esercizio in corso e negli esercizi precedenti imputati agli esercizi successivi;
- h) il prospetto rappresentativo dei costi sostenuti per missione;
- j) per i soli enti locali, il prospetto delle spese sostenute per l'utilizzo di contributi e trasferimenti da parte di organismi comunitari e internazionali;
- k) per i soli enti locali, il prospetto delle spese sostenute per lo svolgimento delle funzioni delegate dalle regioni;
- l) il prospetto dei dati SIOPE;
- m) l'elenco dei residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi anteriori a quello di competenza, distintamente per esercizio di provenienza e per capitolo;
- n) l'elenco dei crediti inesigibili, stralciati dal conto del bilancio, sino al compimento dei termini di prescrizione;
- o) la relazione sulla gestione dell'organo esecutivo redatta secondo le modalità previste dal comma 6;
- p) la relazione del collegio dei revisori dei conti.

96

I DOCUMENTI DI CUI ALL'ART. 4 COMMA 7

7. Al fine di fornire supporto all'analisi degli scostamenti in sede di consuntivo rispetto alle previsioni, le amministrazioni di cui all'art. 2, trasmettono **le risultanze del consuntivo, aggregate secondo la struttura del piano dei conti, alla banca dati unitaria delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 13, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sulla base di schemi, tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.**

97

E) La vigilanza dell'Organo di Revisione sugli Equilibri di Bilancio

ART. 147 QUINQUIES TUEL

Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e **mediante la vigilanza dell'organo di revisione**, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.

ART. 239 TUEL

L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

- a) attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;
- b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:
 - 1) strumenti di programmazione economico-finanziaria;
 proposta di bilancio di previsione

verifica degli equilibri e variazioni di bilancio

Tiziana Vinici

98

Principio contabile generale n.15

Le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione l'equilibrio di bilancio.

L'osservanza di tale principio riguarda il **pareggio complessivo di competenza e di cassa** attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa.

Il rispetto del principio di pareggio finanziario invero non basta per soddisfare il principio generale dell'equilibrio del sistema di bilancio di ogni pubblica amministrazione.

Corte cost 250/2013
Equilibrio dinamico

L'equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta **applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione** in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

99

I PARERI RICHIESTI DAL NOVELLATO

ART. 239,c. 1, lett. b) → *D.L. 174/2012*

Strumenti di programmazione economico-finanziaria;
Proposta di bilancio di previsione
Verifica degli equilibri di bilancio
Variazioni di bilancio
Modalità di gestione dei servizi pubblici locali
Proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni
Proposte di ricorso all'indebitamento esterno
Proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa
Proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio
Proposte di transazione
Proposte di regolamenti di contabilità, di economato-provveditorato, di patrimonio e di applicazione dei tributi locali

100

Art. 239 D.Lgs 267/2000 lettera b)

pareri sulla proposta di bilancio di previsione e dei documenti allegati e sulle variazioni di bilancio. Nei pareri è espresso un motivato giudizio di **congruità**, di **coerenza** e di **attendibilità** contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto del parere espresso dal responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'articolo 153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei **parametri di deficitarietà strutturale** e di ogni altro elemento utile. Nei pareri sono suggerite all'organo consiliare tutte le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni. **I pareri sono obbligatori**. L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione

101

altri pareri non contemplati dall'art. 239 del tuel

Parere sul piano di riequilibrio finanziario pluriennale

Relazione semestrale sul piano di riequilibrio finanziario pluriennale

Parere sulla congruità' del FCDE

Parere sulla congruità' del fondo rischi

102

ALTRI COMPITI: ART. 239 TUEL comma 1 lettere:

a) attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;

c) vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali ed alla tenuta della contabilità; l'organo di revisione svolge tali funzioni anche con tecniche motivate di campionamento;

d) relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto entro il termine, previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo. La relazione dedica un'apposita sezione all'eventuale rendiconto consolidato di cui all'art. 11, commi 8 e 9, e contiene l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione;

d-bis) relazione sulla proposta di deliberazione consiliare di approvazione del bilancio consolidato di cui all'art. 233-bis e sullo schema di bilancio consolidato, entro il termine previsto dal regolamento di contabilità e comunque non inferiore a 20 giorni, decorrente dalla trasmissione della stessa proposta approvata dall'organo esecutivo;

e) referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione, con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità;

f) verifiche di cassa di cui all'*articolo 223*.

103



104

Le norme relative al risultato di amministrazione



ART.186 TUEL

1. Il risultato contabile di amministrazione è accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi.

Tale risultato non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.

1-bis. In occasione dell'approvazione del bilancio di previsione è determinato l'importo del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce.

Art. 187 del Tuel

1. Il risultato di amministrazione è **distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati.** (...)

Nel caso in cui **il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art. 188.**

GIAMPIERO PIZZICONI

105

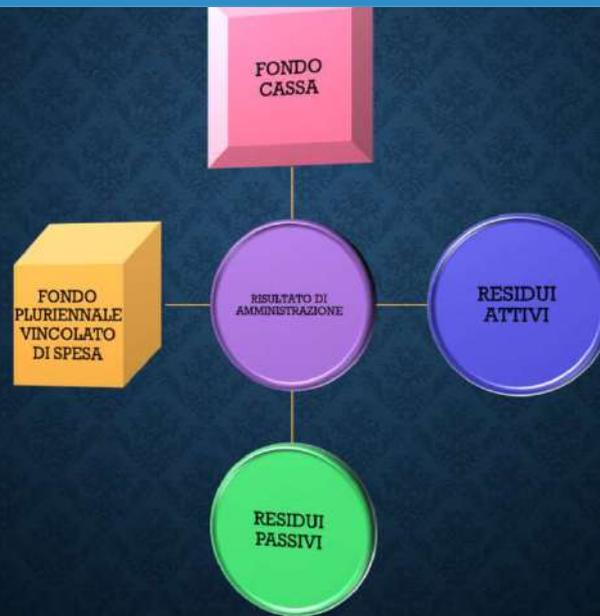


C.1. IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Giampiero Pizziconi

106

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE



Giampiero Pizziconi

107

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Il risultato di amministrazione dell'ente (lett. A del prospetto) è costituito dalla somma algebrica tra:

a) fondo di cassa esistente al 31 dicembre dell'anno;

b) risultato della gestione dei residui (attivi- passivi);

c) fondo pluriennale vincolato risultante al termine dell'esercizio.

Giampiero Pizziconi

108

Prospetti estratti dal DM 12 ottobre 2021

Allegato a) Risultato di amministrazione

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				0,00
RISCOSSIONI	(+)	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTI	(-)	0,00	0,00	0,00
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
RESIDUI ATTIVI	(+)	0,00	0,00	0,00
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI ⁽¹⁾	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽²⁾	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE (A) ⁽²⁾	(=)			0,00

109

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE



Giampiero Pizziconi

110

LA SCOMPOSIZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

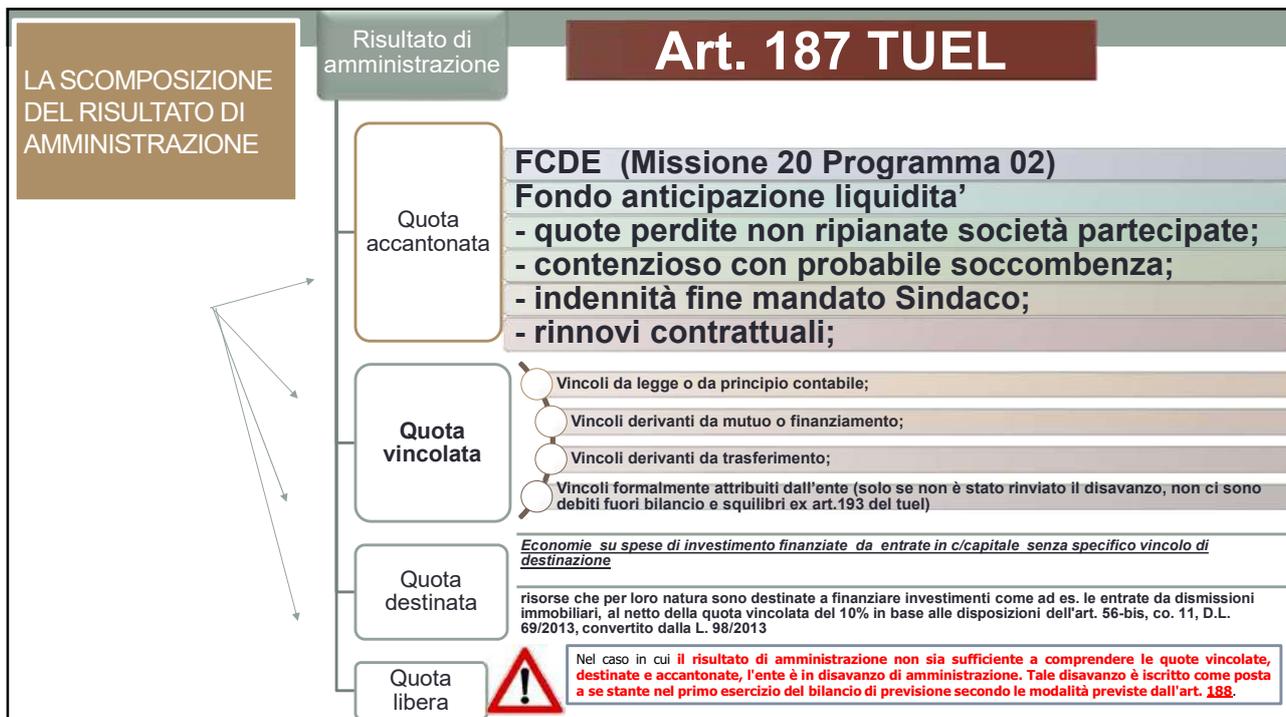
LA COMPOSIZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2018 (A)⁽²⁾

900,00

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018:				
Parte accantonata (3)				
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2018. (4)				330,00
Fondo anticipazioni liquidità				75,00
Fondo perdite società partecipate				
Fondo contenzioso				45,00
Altri accantonamenti				
	Totale parte accantonata (B)			450,00
Parte vincolata				
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili				10,00
Vincoli derivanti da trasferimenti				20,00
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui				
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente				80,00
Altri vincoli				
	Totale parte vincolata (C)			110,00
Parte destinata agli investimenti				
	Totale parte destinata agli investimenti (D)			75,00
	Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)			265,00
	F) di cui Disavanzo da debito autorizzato e non contratto ⁽⁵⁾			0,00
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare (6)				

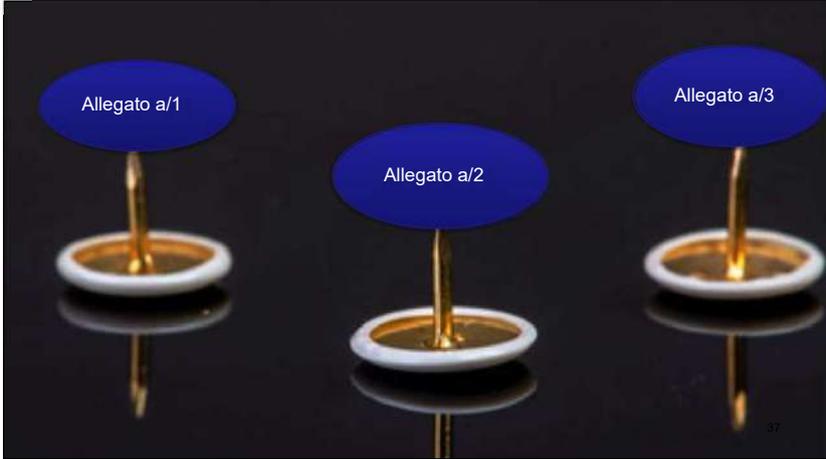
113



114



LA SCOMPOSIZIONE DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE



115

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2019

Parte accantonata	TOTALE COLONNA E PROSPETTO A.1	2.145.000,00
Fondo crediti di dubbia esigibilità		0,00
Fondo anticipazioni liquidità		0,00
Fondo perdite società partecipate		340.031,00
Fondo contenzioso		127.238,74
Altri accantonamenti		2.612.269,74
	Totale parte accantonata (B)	2.612.269,74
Parte vincolata	TOTALE COLONNA I PROSPETTO A.2	140.761,04
Vincoli derivanti dalla legge		72.324,97
Vincoli derivanti da Trasferimenti		0,00
Vincoli derivanti da finanziamenti		17.000,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		8.808,57
Altri vincoli		238.894,58
	Totale parte vincolata (C)	238.894,58
Parte destinata agli investimenti	TOTALE COLONNA F PROSPETTO A.3	490.042,36
	Totale parte destinata agli investimenti (D)	490.042,36
	E) Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)	1.627.374,90

Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione dell'esercizio successivo (5)

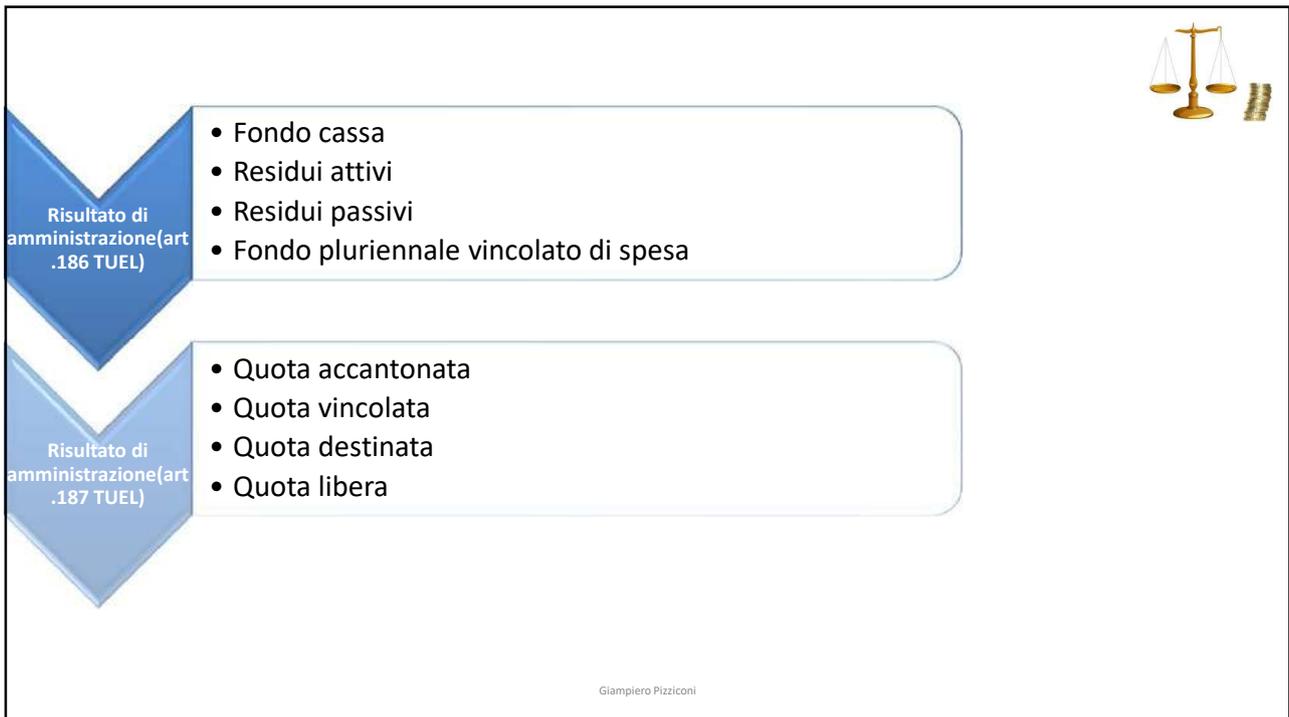
116



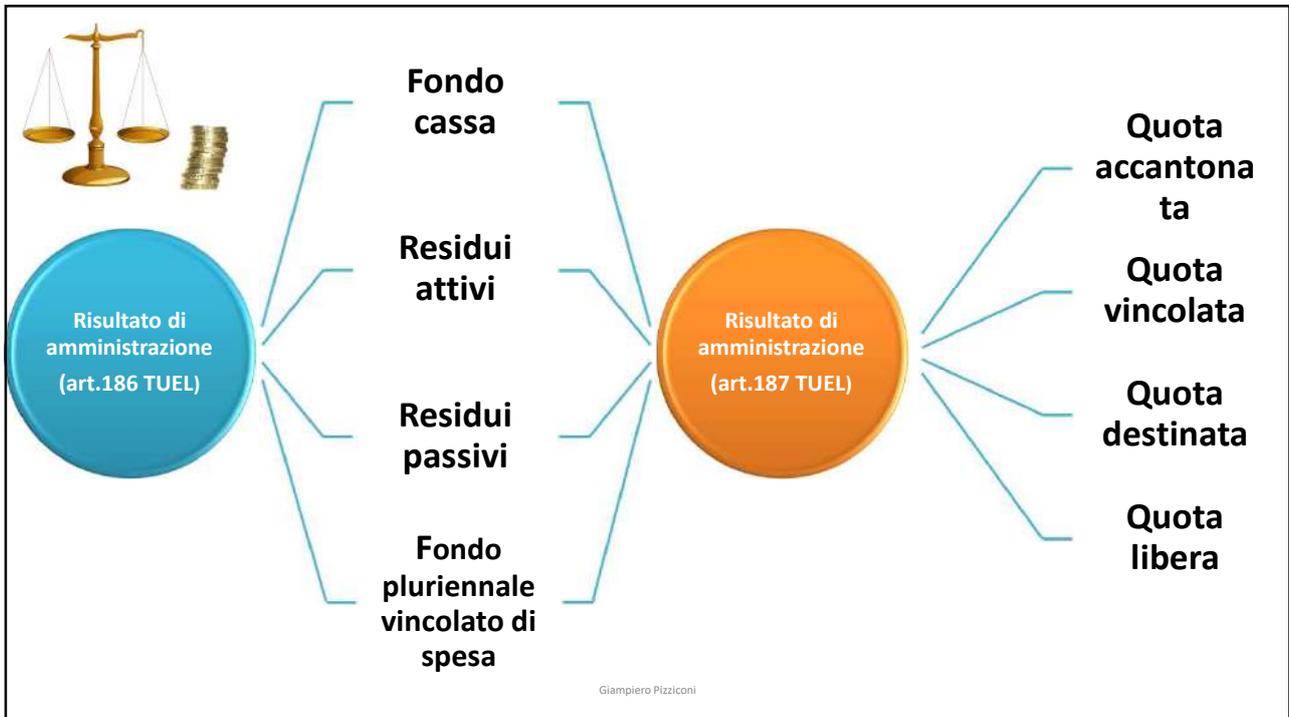
117



118



119



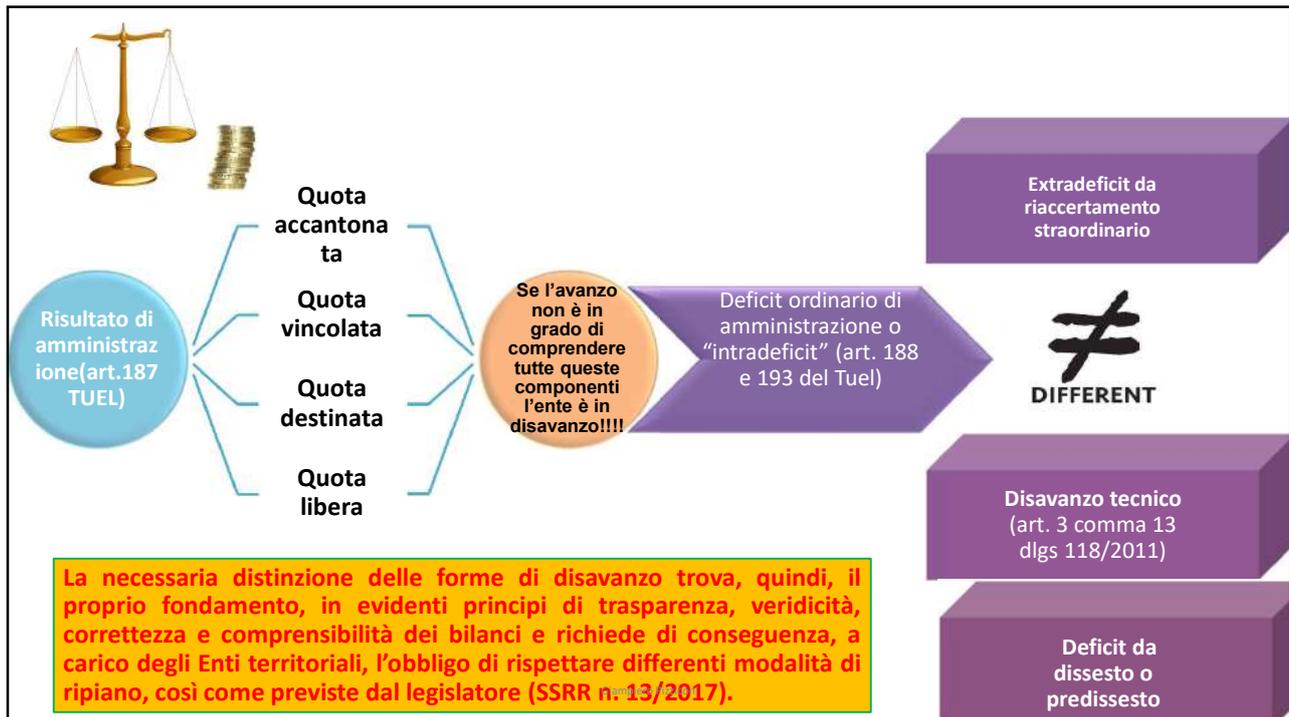
120



121



122



123



124



125

DISAVANZO TECNICO DA RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI. At. 3 comma 13 dlgs 118/2011

Nel caso in cui a seguito del riaccertamento straordinario di cui al comma 7, i residui passivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio, tale differenza può essere finanziata con le risorse dell'esercizio o costituire un disavanzo tecnico da coprirsi, nei bilanci degli esercizi successivi con i residui attivi reimputati a tali esercizi eccedenti rispetto alla somma dei residui passivi reimputati e del fondo pluriennale vincolato di entrata.

Gli esercizi per i quali si è determinato il disavanzo tecnico possono essere approvati in disavanzo di competenza, per un importo non superiore al disavanzo tecnico.

126

2018

Domande preliminari rendiconto 2018

Domanda preliminare 14. Nel corso dell'esercizio l'ente ha provveduto al recupero delle eventuali quote di disavanzo:

- 14.1 di amministrazione
- 14.2 da riaccertamento straordinario
- 14.3 disavanzo tecnico (art. 3, comma 13, d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.)
- 14.4 disavanzo da procedura ex art. 243-bis Tuel

Giampiero Pizziconi

127

**L'ITALIA È UNA
REPUBBLICA
FONDATA SUI
....DISAVANZI**

Giampiero Pizziconi

128

I NUOVI DISAVANZI: lo stralcio fiscale

Art. 11-*bis*, comma 6
del d.l. 14 dicembre
2018, n. 135

L'eventuale disallineamento tra i dati considerati nella fase del riaccertamento dei residui e quelli effettivi comporta l'iscrizione nel rendiconto 2018 di valori non corretti,

condizionando anche l'utilizzo delle agevolazioni concesse dall'art. 11-*bis*, comma 6 del d.l. 14 dicembre 2018, n. 135 (cd. decreto semplificazioni), convertito con modificazioni dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12.

Riparto in cinque anni del disavanzo derivante da tale operazione,

l'importo del disavanzo ripianabile non può, comunque, essere superiore alla sommatoria dei residui attivi cancellati per effetto dell'operazione di stralcio al netto dell'accantonamento al FCDE nel risultato di amministrazione

129

I NUOVI DISAVANZI: ripiano del disavanzo di amministrazione dovuto a mancato trasferimento di somme (Articolo 1, comma 876 legge 160/2019 legge di bilancio 2020)



- 876. Il disavanzo di amministrazione degli enti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, applicato al bilancio nell'esercizio precedente e non ripianato a causa del mancato trasferimento di somme dovute da altri livelli di governo a seguito di sentenze della Corte costituzionale o di sentenze esecutive di altre giurisdizioni può essere ripianato nei tre esercizi successivi, in quote costanti, con altre risorse dell'ente ovvero, sempre nei medesimi tre esercizi, in quote determinate in ragione dell'esigibilità dei suddetti trasferimenti secondo il piano di erogazione delle somme comunicato formalmente dall'ente erogatore, anche mediante sottoscrizione di apposita intesa con l'ente beneficiario.

Giampiero Pizziconi

130

I NUOVI DISAVANZI: conversione del decreto legge Milleproroghe

maggior disavanzo generato dall'obbligatorietà, a partire dal rendiconto 2019, del metodo ordinario di accantonamento al fondo crediti dubbia esigibilità.

Al fine di prevenire l'incremento del numero di enti locali in situazioni di precarietà finanziaria, l'eventuale maggiore disavanzo 2019 derivante dal passaggio dal metodo semplificato a quello ordinario può essere ripianato, in quote costanti, in non più di quindici annualità, a decorrere dall'esercizio 2021. Le modalità di recupero devono essere definite con deliberazione del consiglio dell'ente, acquisito il parere dell'organo di revisione, entro quarantacinque giorni dall'approvazione del rendiconto. Ai fini del rientro possono essere utilizzate le economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti da mutui e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione patrimoniali e da altre entrate in conto capitale.

ripiano del disavanzo causato dal passaggio dal metodo semplificato potrà essere diluito in quindici annualità a partire dal 2021 (articolo 39-quater)

131

RIEPILOGO DEI DISAVANZI

1. da riaccertamento straordinario	extradeficit per il passaggio alle regole dell'armonizzazione ripianabile in trenta anni
2. tecnico	derivante dalla dinamica delle reimputazioni dei residui in sede di passaggio alla contabilità armonizzata
3. ordinario	ripianabile da uno a tre anni
4. da stralcio mini cartelle	ripianabile in quote costanti, in cinque anni
5. non ripianato a causa di mancati trasferimenti o da sentenze	ripianabile in tre anni in quote costanti o secondo un diverso piano di rientro
6. da obbligo di riaccantonamento del Fondo anticipazione liquidità	da riassorbire per l'importo della quota di rimborso annuale dell'anticipazione
7. da calcolo del fondo crediti dubbia esigibilità col metodo ordinario (al posto del semplificato)	ripianabile in quote costanti, in quindici anni
8. da piano di riequilibrio	da riassorbire in quattro, dieci, quindici e venti anni, a seconda dell'entità del disavanzo da ripianare rispetto agli impegni di parte correnti

132

All 4/1 al D.Lgs. N. 118/2011

ANALISI DEL DISAVANZO PRESUNTO	COMPOSIZIONE DEL DISAVANZO PRESUNTO				
	ALLA DATA DI RIFERIMENTO DELL'ULTIMO RENDICONTO APPROVATO ⁽¹⁾ (a)	DISAVANZO PRESUNTO ⁽²⁾ (b)	DISAVANZO RIPIANATO NEL PRECEDENTE ESERCIZIO (c) = (a) - (b) ⁽³⁾ (c)	QUOTA DEL DISAVANZO DA RIPIANARE NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE ⁽⁴⁾ (d)	RIPIANO DISAVANZO NON EFFETTUATO NELL'ESERCIZIO PRECEDENTE (e) = (d) - (c) ⁽⁵⁾ (e)
Disavanzo da debito autorizzato e non contratto (solo per le regioni e le Province autonome)					
Disavanzo al 31.12.2014 da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario dei residui					
Disavanzo tecnico al 31 dicembre					
Disavanzo da costituzione del fondo anticipazioni di liquidità ex DL 35/2013					
Disavanzo da ripianare secondo le procedure previste dall'art. 243-bis del TUEL ⁽⁷⁾					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio da ripianare con piano di rientro di cui alla delibera					
Disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio precedente					
Totale					

(1) Gli enti che non hanno approvato il rendiconto dell'esercizio precedente quello cui si riferisce il risultato di amministrazione presunto, fanno riferimento a dati di precosuntivo
(2) Il totale corrisponde all'importo di cui alla lettera E dell'allegato a) al bilancio di previsione, concernente il risultato di amministrazione presunto (se negativo). Se il rendiconto
(3) Indicare solo importi positivi (che rappresentano disavanzo effettivamente ripianato)
(4) Indicare gli importi definitivi iscritti nel precedente bilancio di previsione come ripiano del disavanzo, distintamente per le varie componenti che compongono il disavanzo, nel rispetto della legge.
(5) Indicare solo importi positivi

Giampiero Pizziconi

133



134

D.M. del 7 settembre 2020 il 13° decreto correttivo, intervenuto in modifica del principio contabile 4/2,

ha stabilito che qualora la norma identifichi specifiche modalità di ripiano di singole quote del **disavanzo** di amministrazione,



nella relazione sulla gestione di accompagnamento al **rendiconto** deve essere descritta la composizione del **disavanzo** tra tali componenti



e la composizione delle relative quote di ripiano da applicare agli esercizi considerati nel bilancio di previsione.

135

DIVERSE TIPOLOGIE DI **DISAVANZO** DISTINGUIBILI PER



Tipologia di disavanzo



Ripiano disavanzo

136

Tipologie di disavanzo di amministrazione

Giampiero Pizziconi

Art. 188 del D.Lgs. n. 267/2000

Disavanzo ordinario di amministrazione.

Ripiano nell'esercizio in corso a quello di approvazione del rendiconto in cui si è manifestato il disavanzo ovvero negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione. E quindi lasciata libertà all'ente in merito alla definizione del periodo potendo optare tra due alternative.

2. Comma 5 dell'art. 243-bis del D.Lgs. n. 267/2000

Squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario, nel caso in cui le misure di cui agli artt. 193 e 194 del TUEL non siano sufficienti a superare le condizioni di squilibrio rilevate, possono ricorrere, con deliberazione consiliare alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale.

Piano di riequilibrio finanziario pluriennale di durata compresa tra 4 e 20 anni, compreso quello in corso. Si ricorda che la durata del piano deve essere funzionale al progetto di rientro.

3. Comma 13 dell'art. 3 del D.Lgs. n.118/2011

Disavanzo tecnico che si verifica quando, a seguito del riaccertamento straordinario dei residui, i residui passivi reimputati a un esercizio sono di importo superiore alla somma del FPV stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati allo stesso esercizio.

Copertura rinviabile all'esercizio in cui matura l'esigibilità dei residui attivi reimputati.

4. Comma 14 dell'art. 3 del D.Lgs. n. 118/2011

Maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015 rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, derivante dalla rideterminazione del risultato di amministrazione a seguito dell'attuazione del riaccertamento straordinario dei residui e dal 1° accantonamento al FCDE.

Ripiano in non più di 30 esercizi a quote costanti l'anno a partire dal 2015 fino al 2044.

137

Giampiero Pizziconi	
5. Comma 6 dell'art. 11- bis del D.L. n. 135/2018	<p>Stralcio dei debiti di importo residuo fino a 1.000 euro, comprensivo di capitale, interessi e sanzioni, risultanti dai singoli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010 introdotto dall'art. 4, comma 1 del D.L. n. 119/2018.</p> <p>Ripiano in massimo di 5 annualità costanti: l'importo del disavanzo complessivamente ripianabile in 5 anni non può essere superiore alla sommatoria dei residui attivi cancellati per effetto dell'operazione di stralcio al netto dell'accantonamento al FCDE nel risultato di amministrazione.</p>
6. Comma 876 dell'art. 1 della Legge n. 160/2019	<p>Mancato trasferimento di somme dovute da altri livelli di governo a seguito di sentenze della Corte Costituzionale o di sentenze esecutive di altre giurisdizioni.</p> <p>Ripiano in 3 quote annuali costanti, con altre risorse dell'ente ovvero in quote determinate dall'esigibilità dei trasferimenti dovuti, sulla base del piano di erogazione delle somme concordato con il livello di governo tenuto al pagamento.</p>
7. Comma 2 dell'art. 39- ter del D.L. n.162/2019	<p>Sentenza Corte Costituzionale n. 4/2019: dichiara costituzionalmente illegittime le disposizioni che consentono di utilizzare la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle anticipazioni di liquidità, ai fini dell'accantonamento al FCDE nel risultato di amministrazione. Gli enti che hanno applicato le norme illegittime ai propri disavanzi devono rideterminare correttamente i propri disavanzi (senza riapprovare i rendiconti) e provvedere agli accantonamenti relativi ai FAL nel risultato di amministrazione.</p> <p>Ripiano, dal 2020, del peggioramento del risultato di amministrazione 2019 rispetto al 2018 causato da utilizzo FAL per un importo annuo pari all'anticipazione rimborsata.</p>
8. Comma 1 dell'art. 39- quater del D.L. n. 162/2019	<p>Superamento facoltà di utilizzo, in sede di rendiconto, del metodo semplificato di calcolo del FCDE in luogo del metodo ordinario.</p> <p>Ripiano in massimo 15 quote annuali costanti a partire dal 2021 qualora si sia utilizzato il metodo semplificato sino al rendiconto 2018. Massima attenzione da porre sulla stretta relazione tra il disavanzo e l'interruzione dell'utilizzo del metodo semplificato</p>

138



139

E) La vigilanza dell'Organo di Revisione sugli Equilibri di Bilancio

Ai fini della corretta gestione economico finanziaria dell'ente
**deve essere costantemente garantita la permanenza
degli equilibri di bilancio**

Art. 147 TUEL;

Art. 147 quinquies TUEL;

ART 153 TUEL - Responsabile **servizio economico** finanziario;

Art. 162 c. 6 TUEL;

Art. 193 commi 1 e 2 TUEL;

Art. 239 c. 1 lett b punto 2 TUEL;

Principio contabile generale n. 15 - Principio dell'equilibrio di
Bilancio - All. 1 D. Lgs. 118/2011;

Principio contabile generale n. 16 - Competenza Finanziaria
potenziata - All. 1 D. Lgs. 118/2011

Controllo del
Revisore

Controllo del
Revisore

Tiziana Vinci

140

E) La vigilanza dell'Organo di Revisione sugli Equilibri di Bilancio

ART. 147 QUINQUIES TUEL

Il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e **mediante la vigilanza dell'organo di revisione**, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, o del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità.

ART. 239 TUEL

L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

- a) attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;
 - b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:
 - 1) strumenti di programmazione economico-finanziaria;
- proposta di bilancio di previsione
verifica degli equilibri e variazioni di bilancio

Tiziana Vinci

GIAMPIERO PIZZICONI

141

Principio contabile generale n. 15

Le norme di contabilità pubblica pongono come vincolo del bilancio di previsione l'equilibrio di bilancio.

L'osservanza di tale principio riguarda il **pareggio complessivo di competenza e di cassa** attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa.

Il rispetto del principio di pareggio finanziario invero per soddisfare il principio generale dell'equilibrio di bilancio di ogni pubblica amministrazione.

L'equilibrio di bilancio infatti comporta anche la corretta **applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali** che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio, e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione.

Corte cost
250/2013
Equilibrio
dinamico

142



143

CONTROLLO FINANZIARIO, EQUILIBRI E RUOLO CENTRALE DELLA NORMATIVA DELL'ARMONIZZAZIONE

Il parametro del controllo: l'equilibrio e la legalità' finanziaria

il **parametro normativo** di siffatto controllo sui bilanci preventivi e successivi è costituito dalle *regole e principi in materia di patto di stabilità, dal principio dell'equilibrio, dalle specifiche regole contabili dettate per dette finalità* e, in generale, dal principio di legalità finanziaria. (Corte cost. n. 40/2014)

Lo scopo dell'armonizzazione

l'armonizzazione è «funzionale a garantire il raffronto tra i bilanci pubblici degli enti territoriali, specie per prevenire squilibri di bilancio in riferimento agli artt. 81 e 119 Cost. e garantire il rispetto degli obiettivi di finanza pubblica (Corte cost Sent. n. 39/2014)

Gli scostamenti dai principi dell'armonizzazione

Ove le **condotte si discostino dai principi generali di contabilità pubblica previsti dal d.lgs. 118 del 2011,**

Lesione degli equilibri

esse «non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio presidiati dall'art. 81 Cost. [... e comportano] una lesione agli equilibri di bilancio (...).in relazione ai principi contabili di cui al d.lgs. n. 118 del 2011” » (Corte costituzionale, sentenza n. 279/2016)

Legalità finanziaria

Scostamenti dai principi

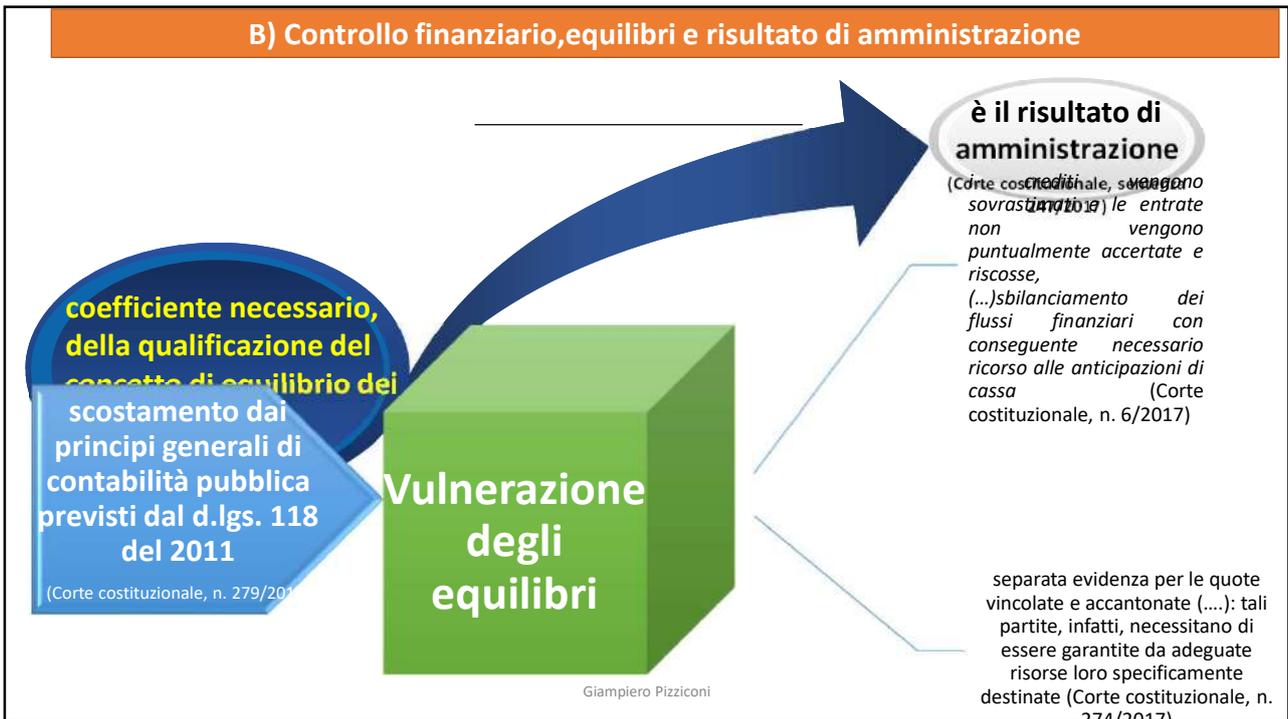
Risultato di amministrazione come coefficiente necessario degli equilibri

Lesione equilibri

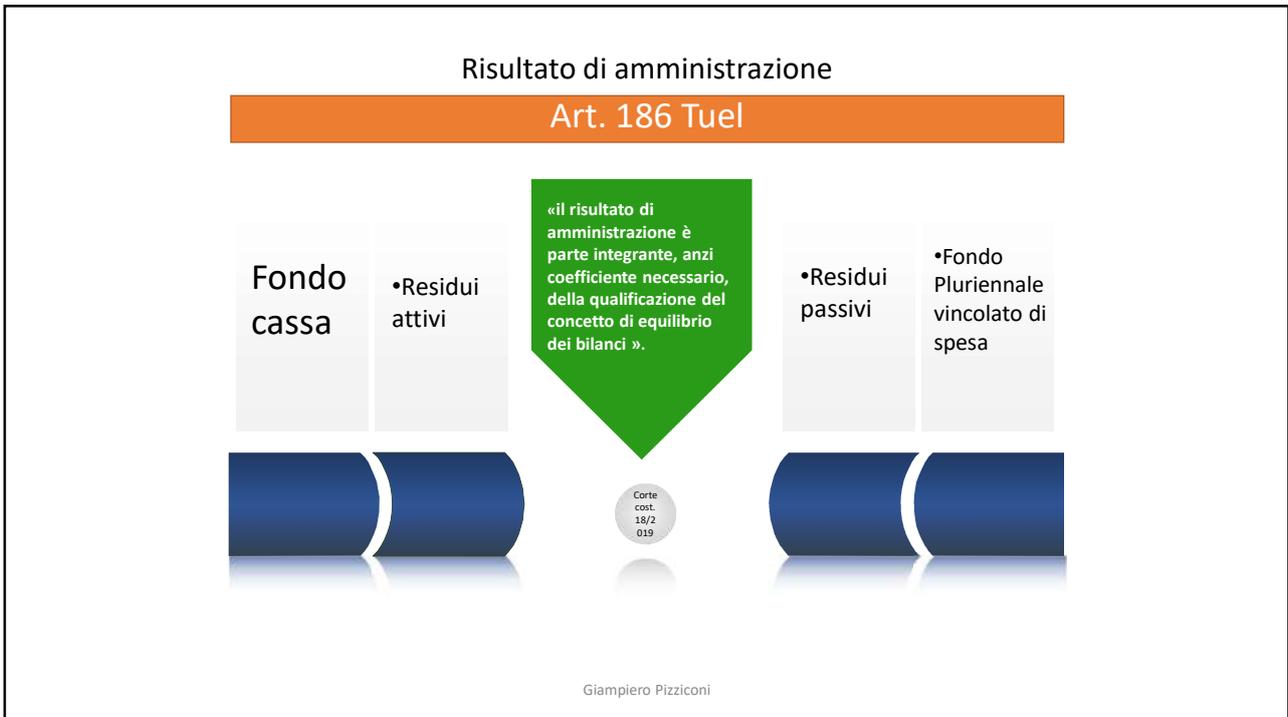
Scopo armonizzazione

Giampiero Pizziconi

144



145



146

Risultato di amministrazione: fondo cassa+ residui attivi-residui passivi- fondo pluriennale vincolato di spesa



Componenti positive

- Fondo cassa
- Residui attivi
 - Velocita' della riscossione

Componenti passive

- Residui passivi
 - Tempestivita' dei pagamenti
- Fondo pluriennale vincolato di spesa

Giampiero Pizziconi

«[] la quantificazione delle **partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa)** non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento **indefettibile** per determinarne e verificarne coperture ed equilibri» (Corte costituzionale Sentenza n. 49/2018 Considerato diritto 3.1.2)

147

art.187 TUEL



Risultato di amministrazione(art.187 TUEL)

Quota accantonata

Quota vincolata

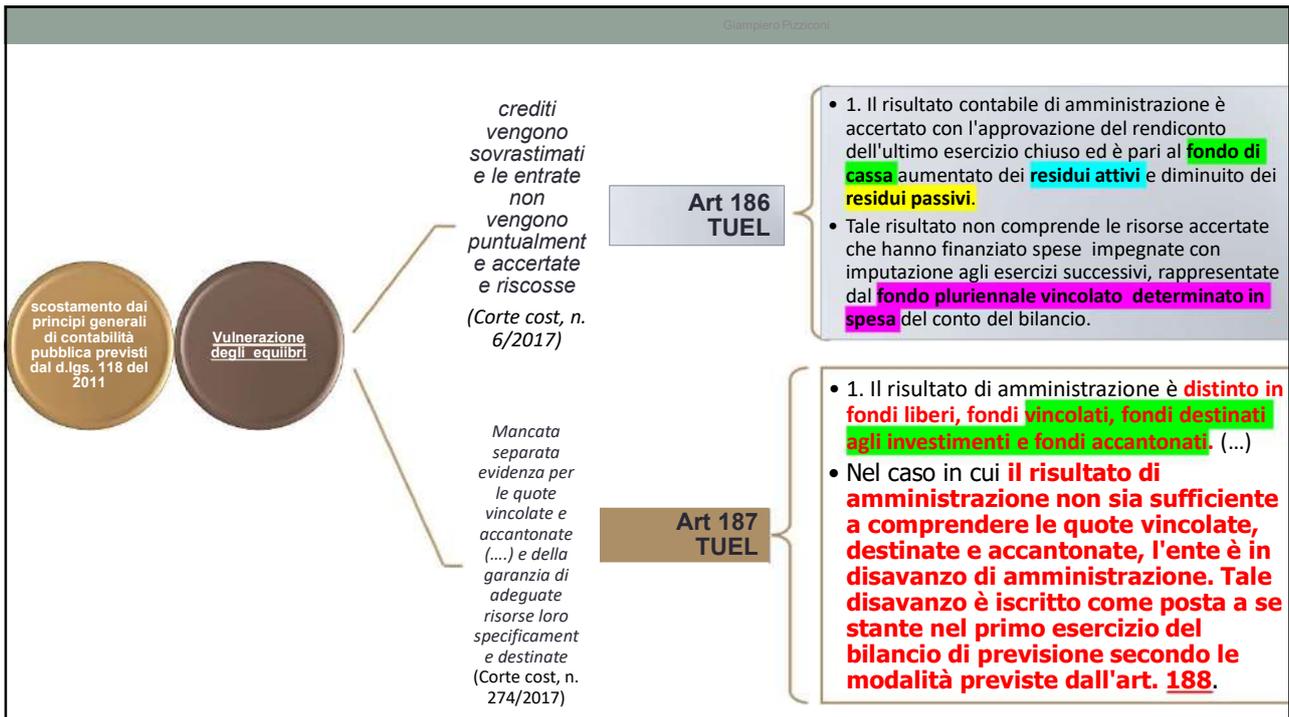
Quota destinata

Quota libera

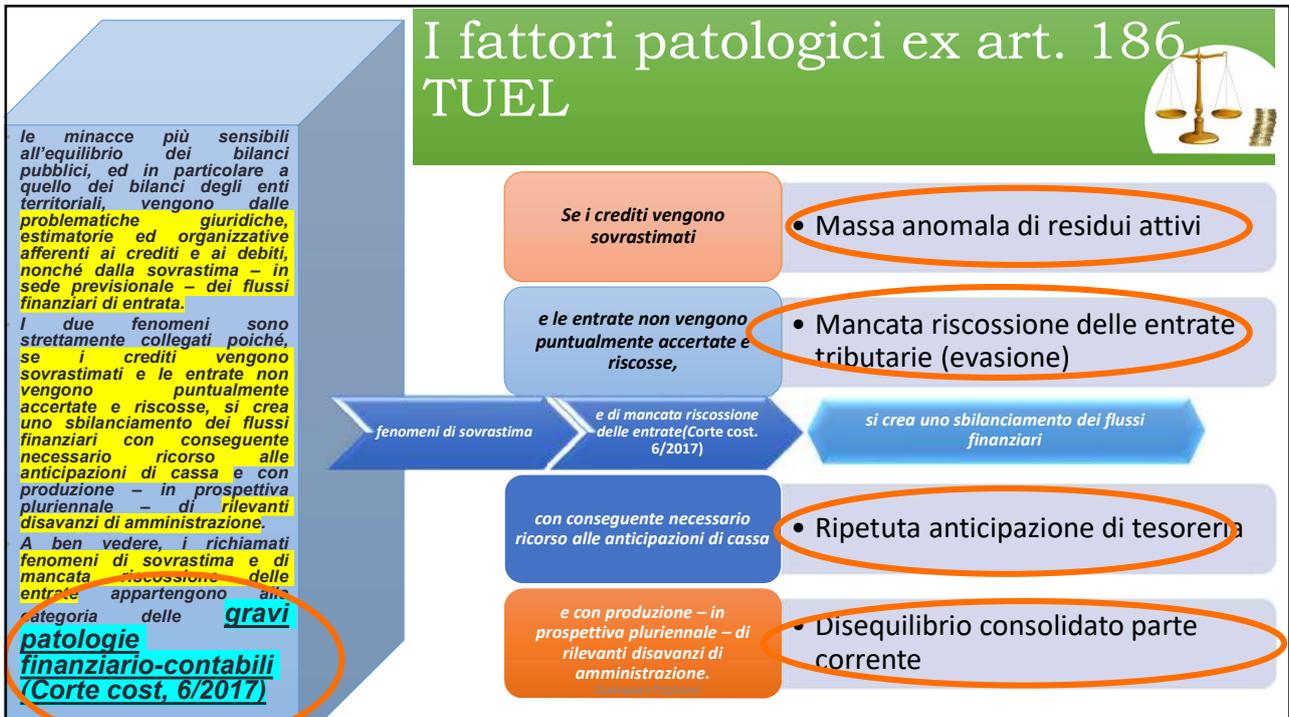
la nuova disciplina prevede una **separata evidenza per le quote vincolate e accantonate (...): tali partite, infatti, necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate** in conformità ai principi della copertura economica (Corte costituzionale 274/2017)

Giampiero Pizziconi

148



149



150

LA TRADUZIONE NORMATIVA DELLA PROBLEMÁTICA TENUTA DEGLI EQUILIBRI:

Art. 148 comma 2 Tuel

le minacce piú sensibili all'equilibrio dei bilanci pubblici, ed in particolare a quello dei bilanci degli enti territoriali, vengono dalle problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti ai crediti e ai debiti, nonché dalla sovrastima – in sede previsionale – dei flussi finanziari di entrata.

I due fenomeni sono strettamente collegati poiché, se i crediti vengono sovrastimati e le entrate non vengono puntualmente accertate e riscosse, si crea uno sbilanciamento dei flussi finanziari con conseguente necessario ricorso alle anticipazioni di cassa e con produzione di previsioni pluriennali – di rilevanti disavanzi di amministrazione.

A ben vedere, i richiamati fenomeni di sovrastima e di mancata riscossione delle entrate appartengono alla categoria delle gravi patologie finanziario-contabili (Corte cost, 6/2017)

2 Il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n.196, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori:

- a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria;
- b) disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio;
- c) anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi;
- d) aumento non giustificato di spesa degli organi politici istituzionali.

3. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono attivare le procedure di cui al comma 2.

Giampiero Pizziconi

151

I fattori patologici ex art. 187 TUEL

gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio (...) presidiati dall'art. 81 Cost. La manovra elusiva consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte costituzionale, n. 279/2016)

la nuova disciplina prevede una **separata evidenza per le quote vincolate e accantonate** (...): tali partite, infatti, **necessitano di essere garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate** in conformità ai principi della copertura economica (Corte costituzionale 274/2017)

- Sottostima del fcde
- Sottostima del fondo rischi
- miglioramento in modo fittizio del risultato di amministrazione provocando un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale, violando l'equilibrio strutturale del bilancio (Corte cost. 4/2020)
- Sottostima del fondo perdite partecipate/mancata riconciliazione crediti debiti
- Errata contabilizzazione del FAL

152



CONTROLLO FINANZIARIO, EQUILIBRI E VERIFICA DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE



È nel risultato di amministrazione (...) che emergono eventuali disavanzi ed è sempre in questa sede che possono annidarsi tentativi di dissimulazione — anche dolosa — di eventuali disavanzi

gli avanzi di amministrazione degli enti territoriali, impiegabili per liberare spazi finanziari o consentire nuove spese agli enti che ne sono titolari, e le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato devono essere assoggettati a una rigorosa verifica in sede di rendiconto (Corte Cost. sent. 101/2018)

Giampiero Pizziconi

153

riepilogo delle criticita' afferenti gli equilibri di bilancio ex art 186 TUEL

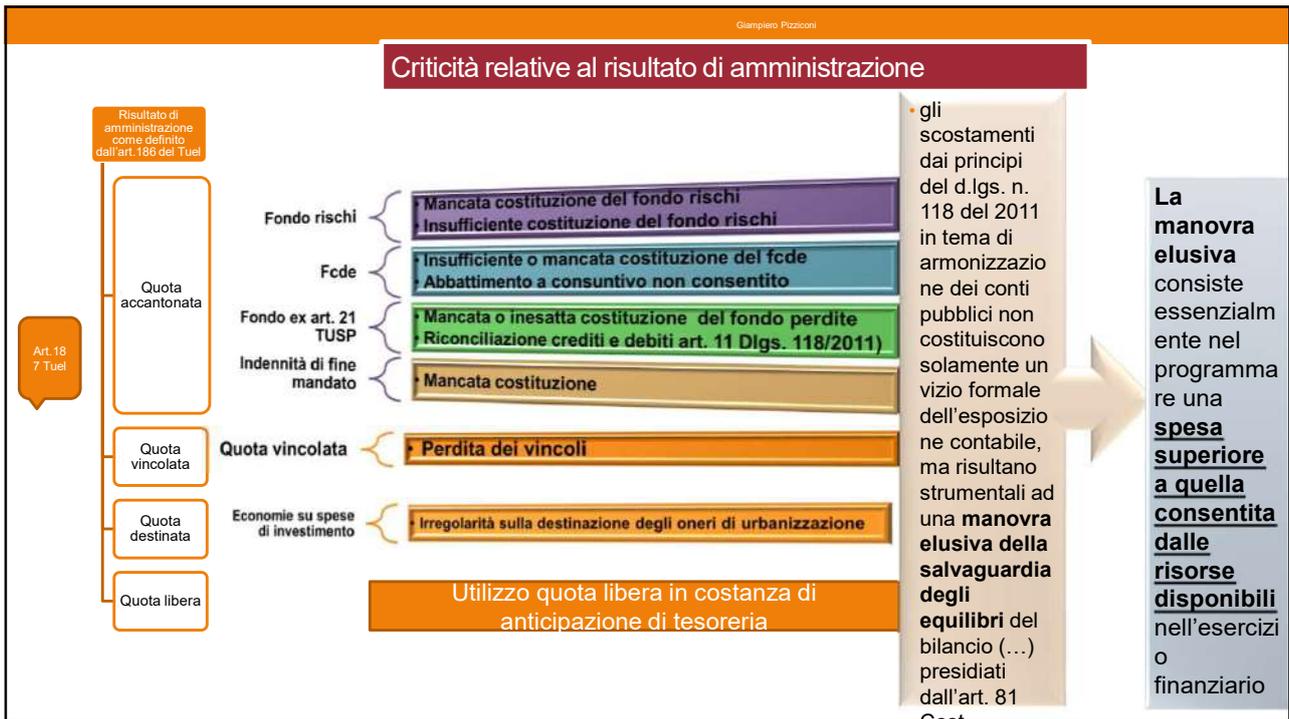
1) Mancata restituzione anticipazione di tesoreria Art. 222 tuel
2) Mancato rispetto dei vincoli delle giacenze di cassa Art. 180 tuel
3) Mancata ricostituzione dei vincoli ex art. 195 del Tuel
4) Tempestivita' dei pagamenti

Risultato di amministrazione
(art.186 TUEL)

Fondo cassa	Iscrizione impegni al 31.12
Residui attivi	Conservazione non consentita a residuo della posta contabile
Residui passivi	Non corrispondenza tra residui di inizio anno e residui di fine esercizio precedente
Fondo pluriennale vincolato di spesa	Aumento dei residui e reimputazione degli stessi
	Reimputazione al solo esercizio o riferita a un esercizio fittizio
	Mancato avvio del procedimento opera pubblica e assenza presupposti per <u>creazione della posta a fpv</u>
	Disallineamento tra valori al 31.12 e al 1.1 e riporto non corretto
	Mancata iscrizione al 1.1
	Errata costituzione del FPV

Giampiero Pizziconi

154



155

L'individuazione delle criticità afferenti gli equilibri di bilancio. Il disavanzo «occulto»

Corte costituzionale Sentenza n. 49/2018 Considerato diritto 3.1.2

- «[l]a quantificazione delle **partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario** (come **avviene al contrario per il fondo di cassa**) non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri» ()

Corte Cost. Sentenza 49/2018

- «l'assenza di un risultato univoco di amministrazione, **l'incongruità degli elementi aggregati per il suo calcolo** ledono «l'efficacia di diritto sostanziale che il rendiconto riveste in riferimento ai risultati dai quali scaturisce la gestione finanziaria successiva...»

Corte Cost. Sentenza n. 6/2017

- «le minacce più sensibili **all'equilibrio dei bilanci pubblici**, ed in particolare a quello degli enti territoriali, vengono dalle **problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti a crediti e ai debiti**, nonché alla **sovrastima — in sede previsionale — dei flussi finanziari di entrata**».

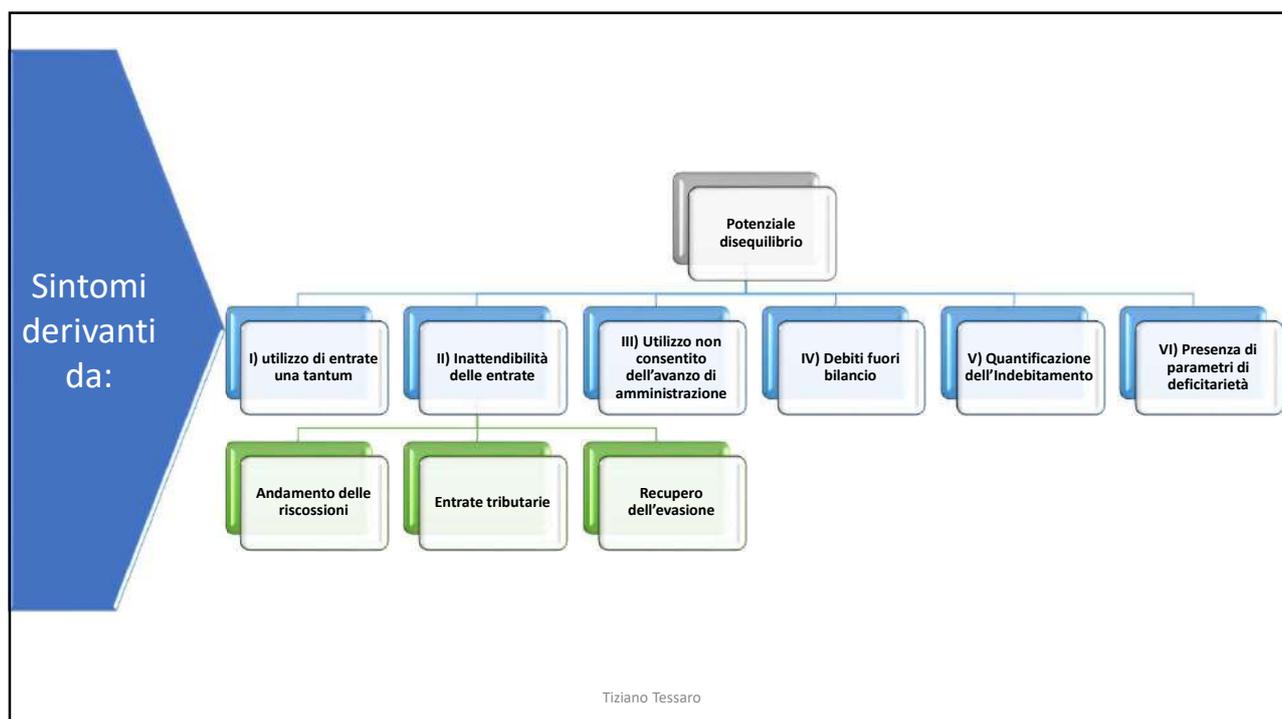
Corte Cost. Sentenza n. 250/2013

- L'equilibrio «**impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti** o per **difetto genetico** conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio».

Tiziano Tessaro

Sintomi derivanti da:

156



157

Parte II) SEZIONE I - DATI CONTABILI: Risultati della Gestione Finanziaria

4. CONCILIAZIONE TRA RISULTATO DELLA GESTIONE DI COMPETENZA E IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La verifica ci consente di vedere se c'è gestione residui o competenza in attivo o in negativo

*E quindi se c'è **disequilibrio consolidato***

RISCONTRO RISULTATI DELLA GESTIONE		2019
Gestione di competenza		2019
SALDO GESTIONE COMPETENZA*		0,00
Fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata		0,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa		0,00
SALDO FPV		0,00
Gestione dei residui		
Maggiori residui attivi riaccertati (+)		0,00
Minori residui attivi riaccertati (-)		0,00
Minori residui passivi riaccertati (+)		0,00
SALDO GESTIONE RESIDUI		0,00
Riepilogo		
SALDO GESTIONE COMPETENZA		0,00
SALDO FPV		0,00
SALDO GESTIONE RESIDUI		0,00
AVANZO/DISAVANZO ESERCIZI PRECEDENTI APPLICATO		0,00
AVANZO/DISAVANZO ESERCIZI PRECEDENTI NON APPLICA		0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/2019		0,00

158

Utilizzo non consentito di avanzo libero in caso di crisi di liquidita'

Avanzo libero

Art. 187 comma 3-bis. L'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli [195](#) e [222](#), fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo [193](#).

159



D.2. I FATTORI PATOLOGICI CAUSA DI EFFETTI PERTURBANTI DELL'EQUILIBRIO DI BILANCIO.

Giampiero Pizziconi

160

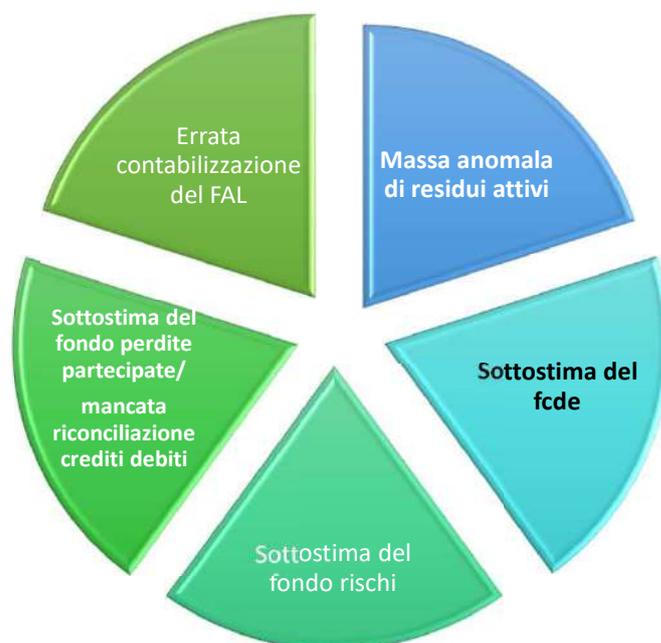
Sezione Emilia-Romagna,
Deliberazione n. 43/2019/Inpr

Trasfusa nella
Corte dei conti – Sezione delle
Autonomie – con la Deliberazione n.
9/SezAut/2020/Inpr del 19 maggio
2020, ha deliberato le “Linee-guida e
relativo Questionario per gli Organi di
revisione economico finanziaria degli
Enti Locali per l’attuazione dell’art. 1,
commi 166 e seguenti, della Legge 23
dicembre 2005, n. 266. Rendiconto della
gestione 2019”, pubblicate sulla G.U. n.
144 del 21 giugno 2020.

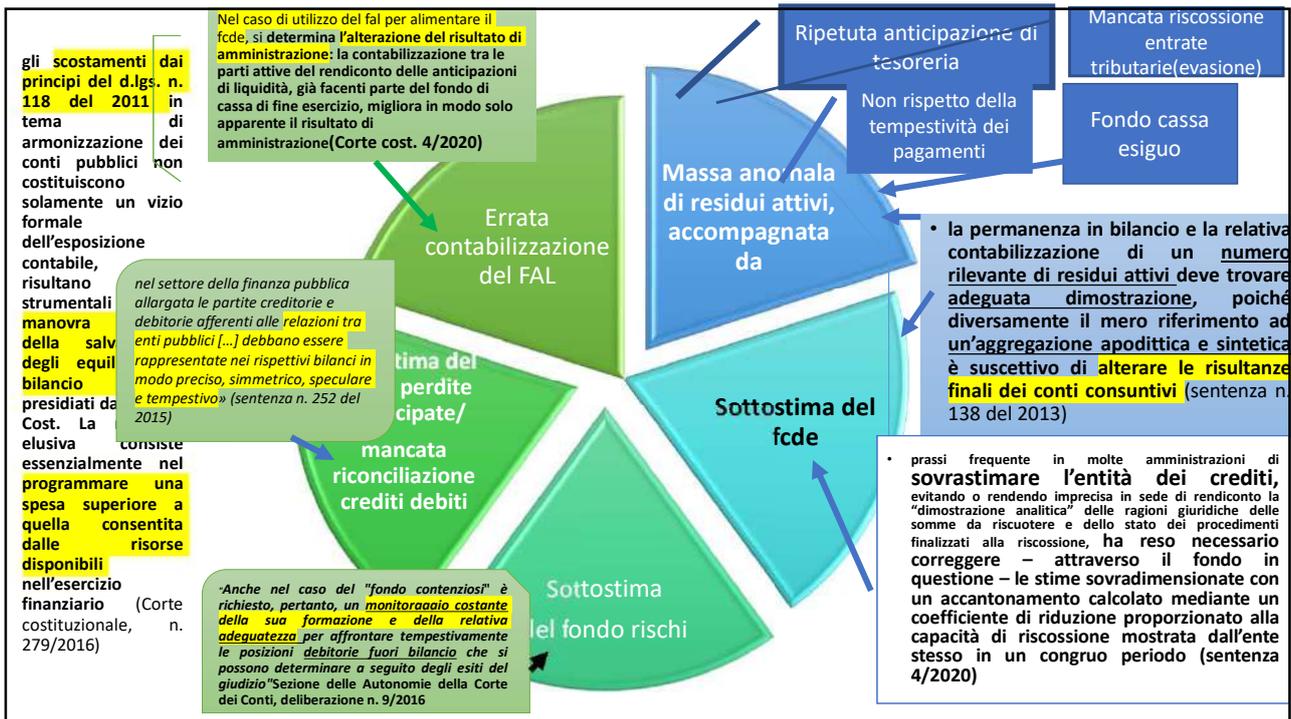
- ✓ 1) Fondo cassa pro-capite al 31 dicembre 2017 minore del dato medio e differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, in rapporto ai residui passivi, maggiore del 140%;
- ✦ 2) “Fpv in c/capitale” uguale a zero o non valorizzato;
- ♻️ 3) “Fcde” uguale a zero o non valorizzato;
- B 4) “Fondo anticipazioni liquidità” maggiore di zero;
- 🏠 5) parte disponibile del risultato di amministrazione minore o uguale a zero o non valorizzata;
- ✗ 6) mancato rispetto “Pareggio di bilancio” nell’esercizio precedente;
- 🏠 7) Enti inadempienti all’invio dei dati alla Banca-dati “Bdap”.

161

- gli scostamenti dai principi del d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell’esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio (...) presidiati dall’art. 81 Cost. La manovra elusiva consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell’esercizio finanziario (Corte costituzionale, n. 279/2016)



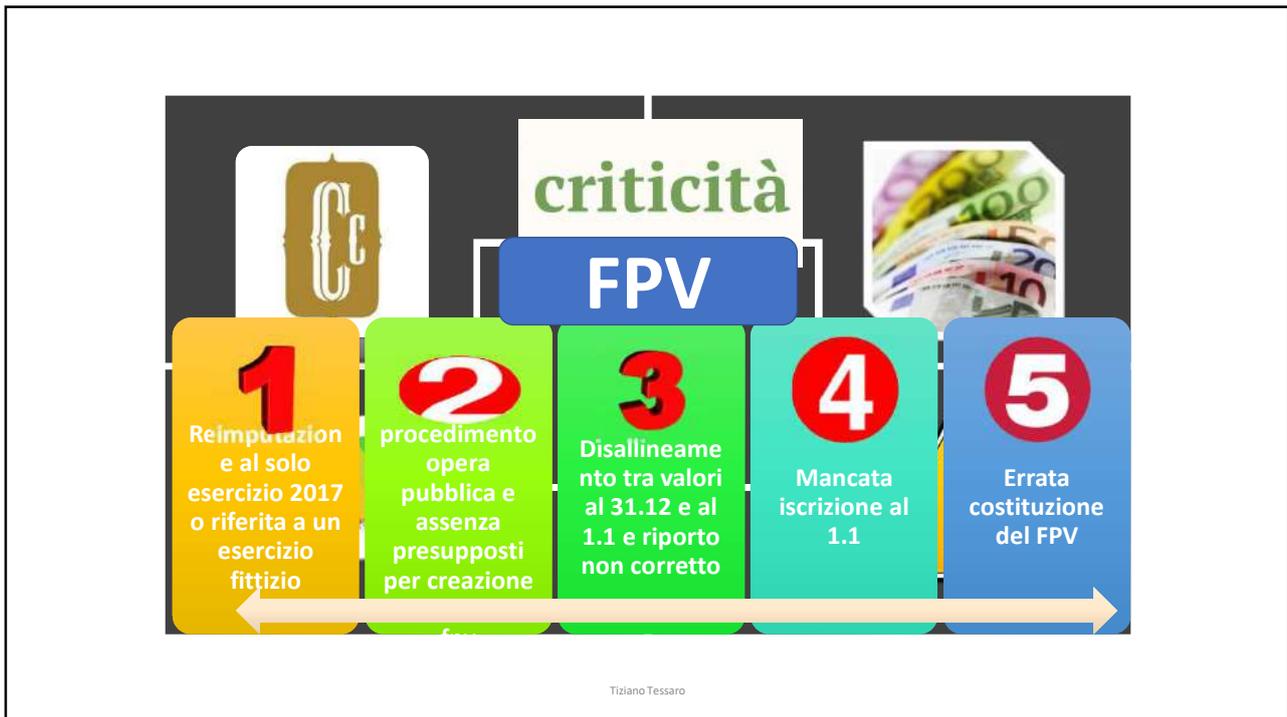
162



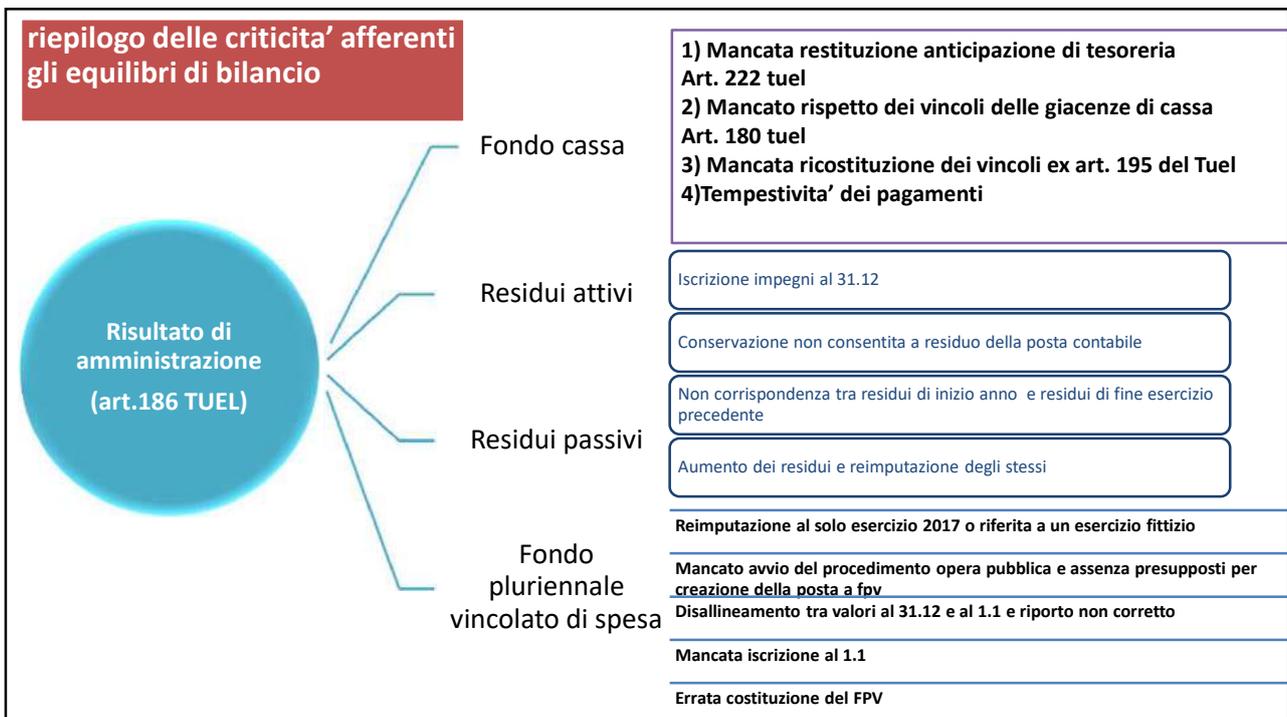
163



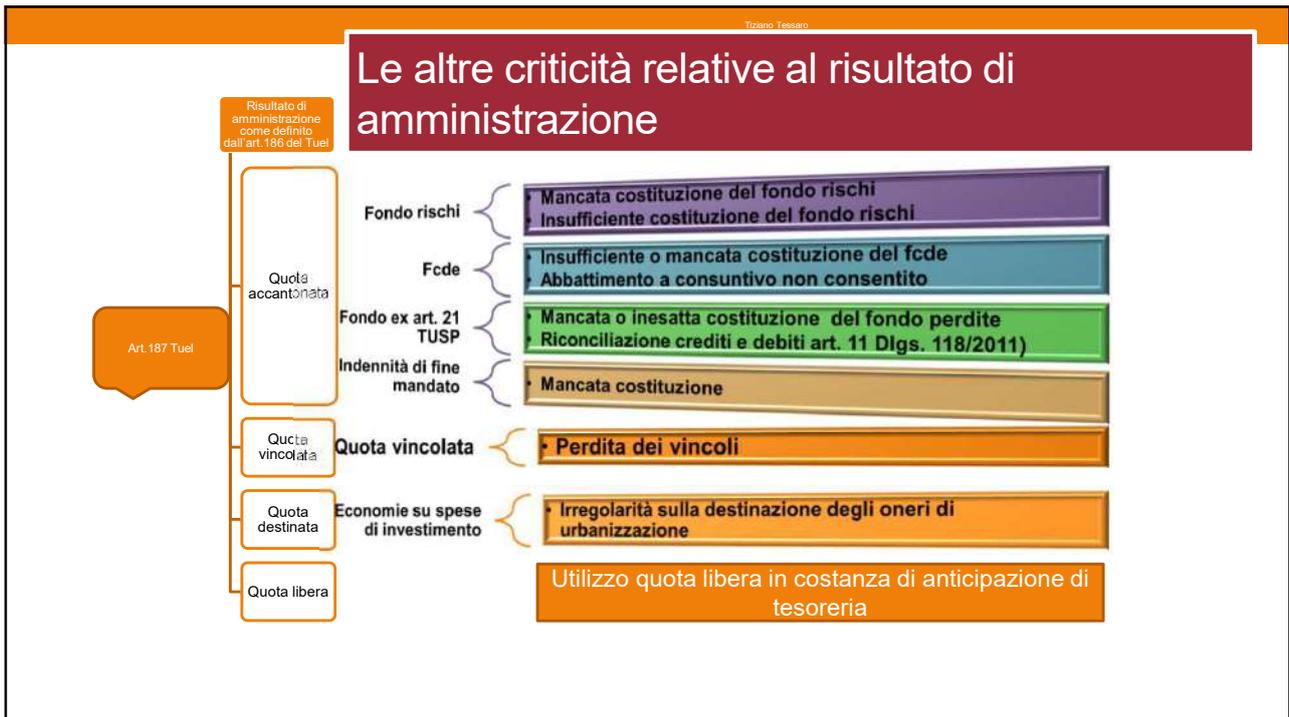
164



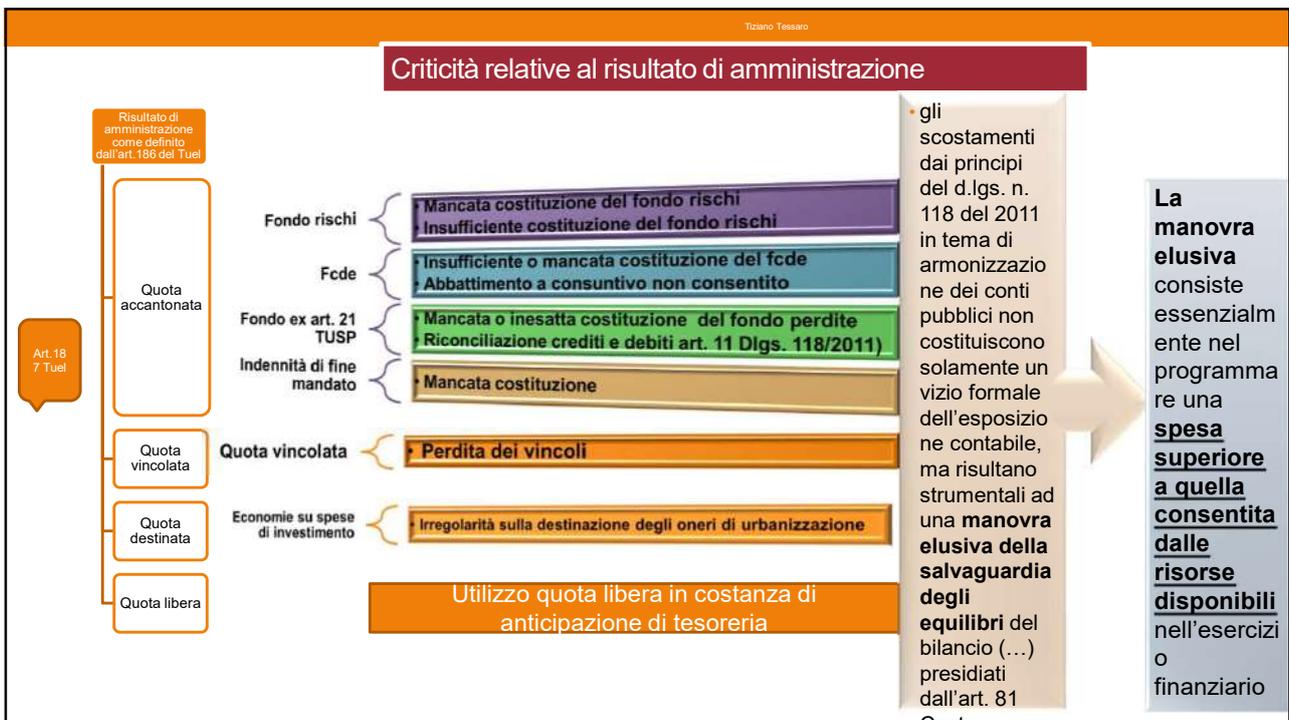
165



166



167



168

L'individuazione delle criticità afferenti gli equilibri di bilancio. Il disavanzo «occulto»

Corte costituzionale Sentenza n. 49/2018 Considerato diritto 3.1.2

- «[l]a quantificazione delle partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa) non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri»

Corte Cost. Sentenza 49/2018

- «l'assenza di un risultato univoco di amministrazione, l'incongruità degli elementi aggregati per il suo calcolo ledono «l'efficacia di diritto sostanziale che il rendiconto riveste in riferimento ai risultati dai quali scaturisce la gestione finanziaria successiva...»

Corte Cost. Sentenza n. 6/2017

- «le minacce più sensibili all'equilibrio dei bilanci pubblici, ed in particolare a quello degli enti territoriali, vengono dalle problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti a crediti e ai debiti, nonché alla sovrastima — in sede previsionale — dei flussi finanziari di entrata».

Corte Cost. Sentenza n. 250/2013

- L'equilibrio «impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio».

169

L'individuazione delle criticità afferenti gli equilibri di bilancio. Il disavanzo «occulto»

Corte costituzionale Sentenza n. 49/2018 Considerato diritto 3.1.2

- «[l]a quantificazione delle partite attive e passive che non abbiano un obiettivo riscontro finanziario (come avviene al contrario per il fondo di cassa) non può essere priva dell'analitica ricognizione dei relativi presupposti giuridici, poiché la loro applicazione al bilancio costituisce elemento indefettibile per determinarne e verificarne coperture ed equilibri» ()

Corte Cost. Sentenza 49/2018

- «l'assenza di un risultato univoco di amministrazione, l'incongruità degli elementi aggregati per il suo calcolo ledono «l'efficacia di diritto sostanziale che il rendiconto riveste in riferimento ai risultati dai quali scaturisce la gestione finanziaria successiva...»

Corte Cost. Sentenza n. 6/2017

- «le minacce più sensibili all'equilibrio dei bilanci pubblici, ed in particolare a quello degli enti territoriali, vengono dalle problematiche giuridiche, estimatorie ed organizzative afferenti a crediti e ai debiti, nonché alla sovrastima — in sede previsionale — dei flussi finanziari di entrata».

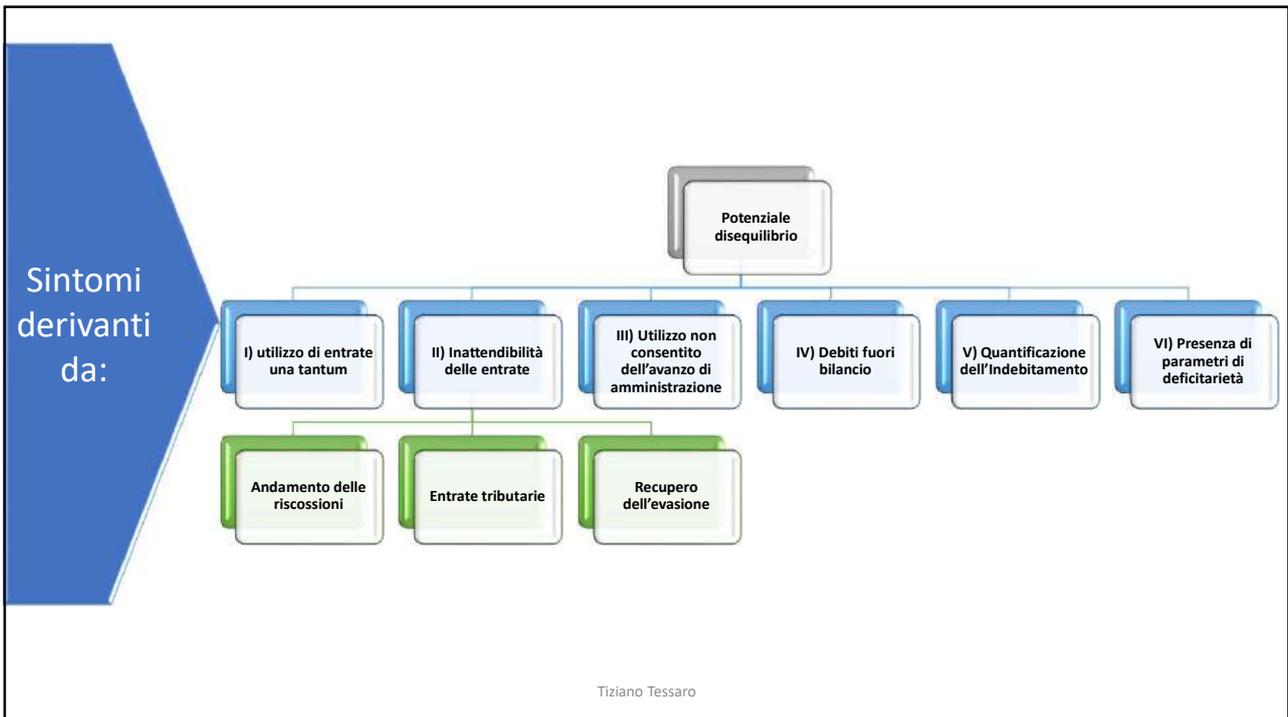
Corte Cost. Sentenza n. 250/2013

- L'equilibrio «impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente all'impostazione della stessa legge di bilancio».

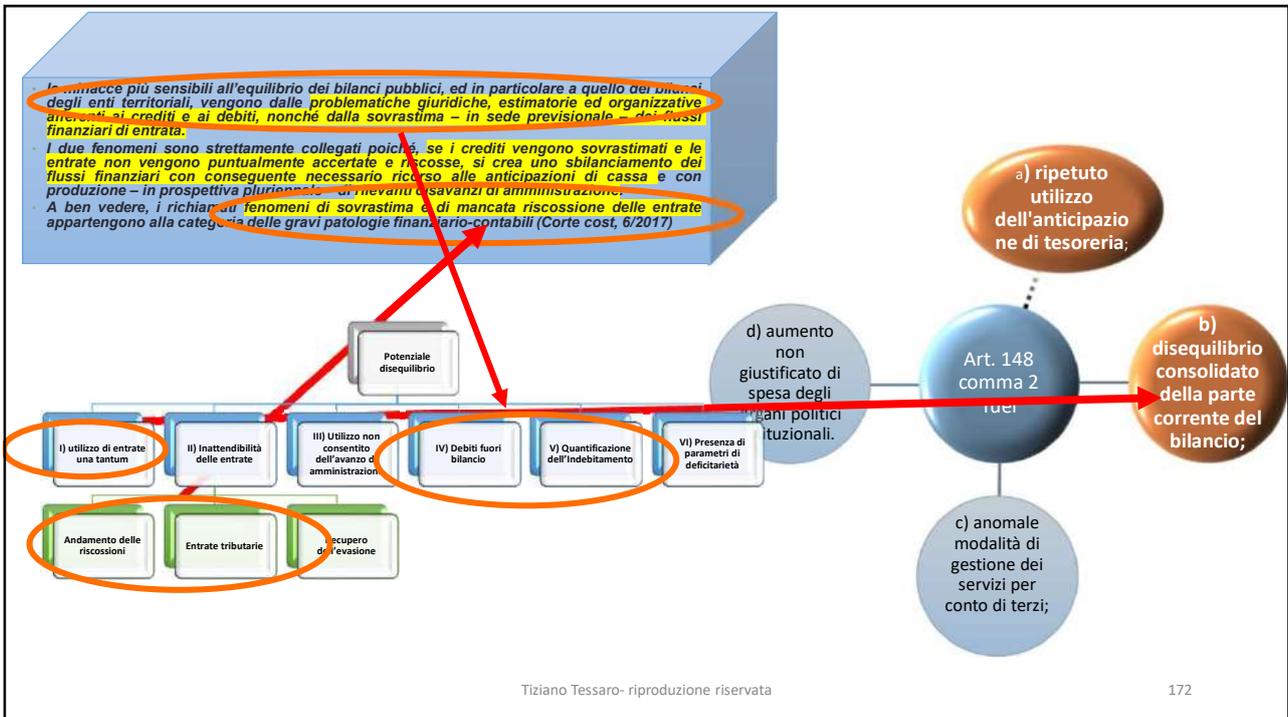
Tiziano Tessaro

Sintomi
derivanti
da:

170



171



172

2019

CONTA BILI: Risultati della Gestione Finanziaria

4. CONCILIAZIONE TRA RISULTATO DELLA GESTIONE DI COMPETENZA E IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

La verifica ci consente di vedere se c'è gestione residui o competenza in attivo o in negativo

*E quindi se c'è **disequilibrio consolidato***

RISCONTRO RISULTATI DELLA GESTIONE	
	2019
Gestione di competenza	0,00
SALDO GESTIONE COMPETENZA*	0,00
Fondo pluriennale vincolato iscritto in entrata	0,00
Fondo pluriennale vincolato di spesa	0,00
SALDO FPV	0,00
Gestione dei residui	
Maggiori residui attivi riaccertati (+)	0,00
Minori residui attivi riaccertati (-)	0,00
Minori residui passivi riaccertati (+)	0,00
SALDO GESTIONE RESIDUI	0,00
Riepilogo	
SALDO GESTIONE COMPETENZA	0,00
SALDO FPV	0,00
SALDO GESTIONE RESIDUI	0,00
AVANZO/DISAVANZO ESERCIZI PRECEDENTI APPLICATO	0,00
AVANZO/DISAVANZO ESERCIZI PRECEDENTI NON APPLICA	0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31/12/2019	0,00

173

Utilizzo non consentito di avanzo libero in caso di crisi di liquidita'

Avanzo libero

Art. 187 comma 3-bis. L'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli [195](#) e [222](#), fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo [193](#).

174



177



178

IL CONTENIMENTO E LA RIDUZIONE DELLA SPESA DI PERSONALE

- **CONTENIMENTO DELLA SPESA:** il legislatore individua la spesa sostenuta (in genere impegnata) in un dato anno quale tetto massimo non superabile da parte delle amministrazioni destinatarie del vincolo.
- **RIDUZIONE DELLA SPESA:** il legislatore individua la spesa sostenuta (in genere impegnata) nell'esercizio precedente dalla quale partire per ridurla di almeno un euro nell'esercizio finanziario considerato.

Giampiero Pizziconi

179

179

SPESA DEL PERSONALE: ACCEZIONI

- La spesa di personale è un aggregato che può assumere diverse definizioni a seconda del fine.
- Bilancio (macroaggregato 01)
- Tendenziale riduzione della spesa
- Conto annuale
- salario accessorio
- Monte salari
- Enti strutturalmente deficitari
- Rapporto spese del Personale su spese correnti
- Conto economico

Giampiero Pizziconi

180

180

I RIFERIMENTI NORMATIVI

- **A) NORMATIVA PRIMARIA**
- D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165
- **B) PER I VINCOLI SULLA SPESA ED ASSUNZIONALI REGIONI ED ENTI LOCALI**
- art. 1, commi da 557 a 564 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296;
- D.L. 95/2012 art. 2.
- D.L. 101/2013 art. 3, 4 e 5.
- art. 3, comma 5 D.L. 90/2014
- art. 1 comma 228 Legge 208/2015
- art. 22, comma 2 D.L. 50/2017
- art. 20 D.Lgs. 75/2017
- Art. 14 bis DL 4/2019
- **Art. 33 DL 34/2019**
- art.9, comma 28 del D.L. 31 maggio 2010, n.78.

Giampiero Pizziconi

181

181

E.2. SPESE DEL PERSONALE E VERIFICHE CONTABILI (DELL'ENTE E DEL REVISORE).

Giampiero Pizziconi

182



LE VERIFICHE

- **L'attività di controllo** circa il rispetto dei limiti in materia di spesa di personale **deve esplicitarsi nell'ambito delle variazioni di bilancio**
- **in corso d'esercizio**
- **e nella fase di rendicontazione finale.**
- **deve riguardare anche la fase gestionale relativamente alla verifica che le scelte operate dai responsabili degli enti non determinino uno sforamento, nel corso della gestione, dei limiti previsti per l'aggregato spesa di personale correttamente quantificato.**

Giampiero Pizziconi

183

183



LE VERIFICHE

- **spesso l'aggregato spesa di personale, individuato ai fini dei limiti di finanza pubblica, non coincide con la spesa di personale come codificata a livello di bilancio definibile, con qualche approssimazione, come il costo delle prestazioni dei dipendenti assunti con contratto di lavoro subordinato.**

Giampiero Pizziconi

184

184



LE VERIFICHE

- I limiti di finanza pubblica, nella maggior parte dei casi hanno come parametro un aggregato più ampio, che include, oltre alla spesa per il lavoro subordinato, anche le consulenze, le collaborazioni coordinate e continuative, il lavoro interinale e le forme di tassazione e contribuzione legate al lavoro stesso, quale l'Irap e gli oneri previdenziali.

Giampiero Pizziconi 185

185



E.3. FOCUS: GLI ADEMPIMENTI DEI REVISORI DEGLI EE LL. E DEI RESPONSABILI FINANZIARI IN MATERIA DI SPESE DEL PERSONALE

Giampiero Pizziconi

186

GLI ADEMPIMENTI DEI REVISORI IN MERITO ALL'ART.3 DEL D.L. 90/2014

- **10-bis.** Il rispetto degli adempimenti e delle prescrizioni di cui al presente articolo da parte degli enti locali viene certificato dai revisori dei conti nella **relazione di accompagnamento alla delibera di approvazione del bilancio annuale dell'ente**. In caso di mancato adempimento, il prefetto presenta una relazione al Ministero dell'interno. Con la medesima relazione viene altresì verificato il rispetto delle prescrizioni di cui al comma 4 dell'articolo 11 del presente decreto.

Giampiero Pizziconi

187

187

ADEMPIMENTI CIRCA LA SPESA DI PERSONALE

- **bilancio di previsione**, il rispetto programmatico del vincolo di contenimento delle spese di personale oltre che il rispetto tendenziale del limite nell'esercizio precedente dandone atto nell'ambito dello specifico parere richiesto dall'art. 239 del D.Lgs. 267/2000 (di seguito Tuel);
- **in corso di gestione**, il permanere del rispetto programmatico del vincolo di contenimento delle spese di personale, soprattutto in relazione ai provvedimenti (come le variazioni di bilancio) che sono destinati a produrre un impatto sulle spese correnti verificando che le stesse consentano il permanere degli equilibri di bilancio;

Giampiero Pizziconi

188

188

ADEMPIMENTI CIRCA LA SPESA DI PERSONALE

- **In ordine al rendiconto**, l'effettivo rispetto del vincolo di contenimento delle spese di personale, dandone atto nell'ambito della relazione al rendiconto prevista dall'art. 239 del Tuel;
- **nell'esercizio finanziario successivo**, in caso di violazione del vincolo di contenimento delle spese di personale, la verifica dell'effettiva applicazione dell'art. 1 comma 557 ter della legge 296/2006 o delle modalità applicative dell'art. 33 del DL 34/2019.

Giampiero Pizziconi

189

189

LA SPESA DI PERSONALE: LE MODALITA' DI VERIFICA

- **CONFRONTARE:** il valore storico dell'ammontare della spesa di personale sostenuta dall'ente locale, come risultante da documenti ufficiali dell'ente o dai documenti già predisposti dall'Organo di revisione.
- **CONFRONTARE:** il valore conseguito dalla corrispondente grandezza dell'esercizio di riferimento, sulla base delle risultanze contabili e previo riscontro della sua correttezza, congruità e completezza.

Giampiero Pizziconi

190

190

LA SPESA DI PERSONALE: LE MODALITA' DI VERIFICA

- Ad esempio rispetto ad entrambi i valori assunti e considerati, l'Organo di revisione provvede allo svolgimento di controlli campionari:
- **in relazione alla congruità delle componenti incluse;**
- **in relazione all'attendibilità delle componenti escluse dalla determinazione quantitativa (ad esempio legate agli arretrati contrattuali ovvero alle spese eterofinanziate) oltre che in relazione alla loro conformità normativa.**

Giampiero Pizziconi

191

191

LE ALTRE VERIFICHE IN ORDINE ALLA SPESA DI PERSONALE

- Nell'ambito della verifica della regolarità della gestione il responsabile finanziario e di converso il revisore **possono** compiere dei riscontri tanto campionari quanto relativi ai processi in ordine:
 - **a)** alla gestione dei buoni pasto;
 - **b)** alla rilevazione delle presenze e delle assenze;
 - **c)** all'elaborazione cedolini;
 - **d)** alla gestione straordinario e ferie;
 - **e)** agli adempimenti legati alla presentazione del conto annuale del personale.

Giampiero Pizziconi

192

192



193



194

LE VERIFICHE PRINCIPALI

L'Organo di revisione deve valutare il modello organizzativo e il sistema di controllo interno che l'ente ha adottato per la gestione dei propri organismi partecipati.

L'esternalizzazione di un servizio pubblico costituisce una scelta strategica, operata dall'ente, per l'organizzazione e la gestione di un'area di attività o di servizi, in vista del raggiungimento di standard qualitativi elevati.

G. Pizziconi

195

195

LE VERIFICHE PRINCIPALI

Esternalizzare impone la pianificazione e la valutazione del rapporto costi-benefici, in modo da verificare, nel caso concreto, sia scelta preferibile rispetto alla produzione in house.

Esternalizzare attraverso modalità organizzative e strumenti operativi funzionali all'azione di monitoraggio e controllo, ovvero essere dotato di una struttura adeguata allo svolgimento del monitoraggio periodico sull'andamento della gestione dei propri organismi partecipati, così da poter intervenire nel caso in cui si dovesse rilevare la necessità di porre in essere azioni correttive che riportino l'azione degli organismi partecipati in linea con gli obiettivi assegnati dall'ente stesso.

Il monitoraggio dell'ente che esternalizza deve essere continuo e costante e non può ridursi a un controllo una tantum; a sua volta, l'organismo partecipato deve essere messo in condizione di perseguire il risultato efficiente.

196

196



LE VERIFICHE PRINCIPALI

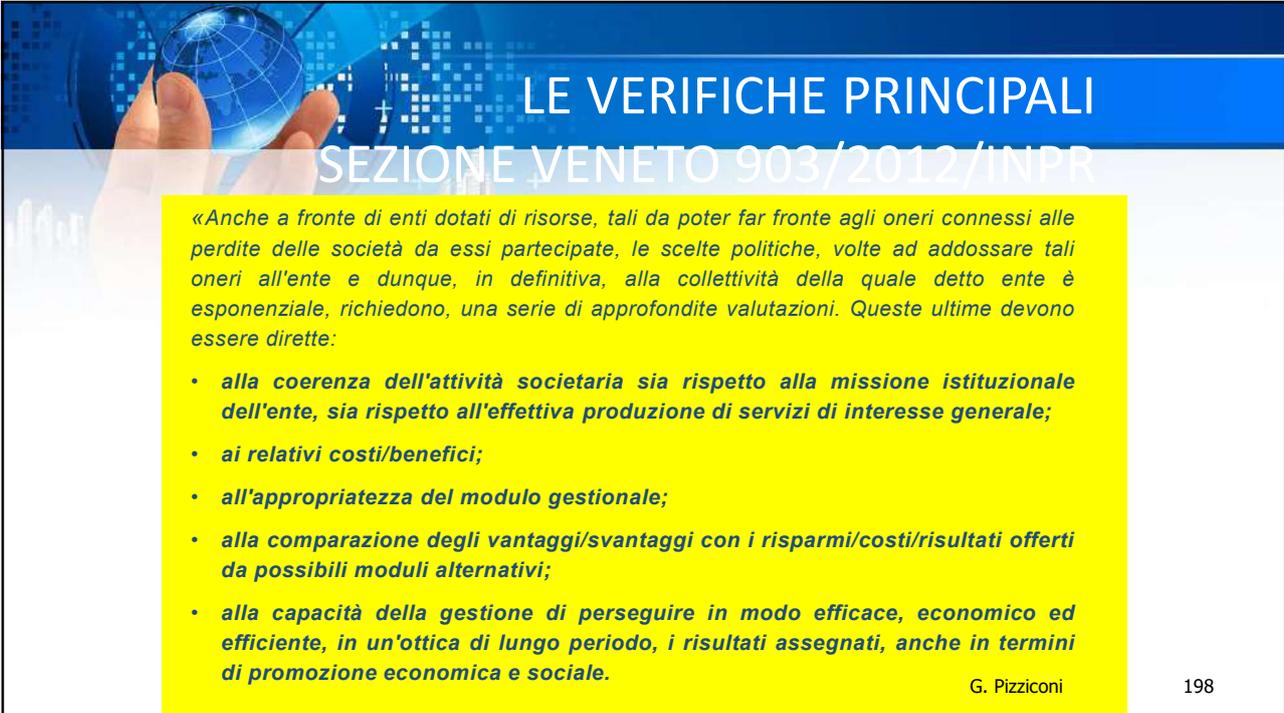
SEZIONE VENETO 903/2012/INPR

«l'utilizzo di risorse pubbliche, anche se adottato attraverso moduli privatistici, impone particolari cautele e obblighi in capo a tutti coloro che - direttamente o indirettamente - concorrono alla gestione di tali risorse, radicandone la giurisdizione ed il controllo della Corte dei conti. I suddetti obblighi e cautele sono inscindibilmente connessi alla natura pubblica delle risorse finanziarie impiegate e, pertanto, non vengono meno neanche a fronte di scelte politiche volte a porre a carico di società a partecipazione pubblica, e dunque indirettamente a carico degli enti locali che partecipano al capitale di tali società, i costi di attività e servizi che, sebbene non remunerativi per il soggetto che li svolge, si prefiggono tuttavia il perseguimento di obiettivi di promozione economica e sociale a vantaggio dell'intera collettività.»

G. Pizziconi

197

197



LE VERIFICHE PRINCIPALI

SEZIONE VENETO 903/2012/INPR

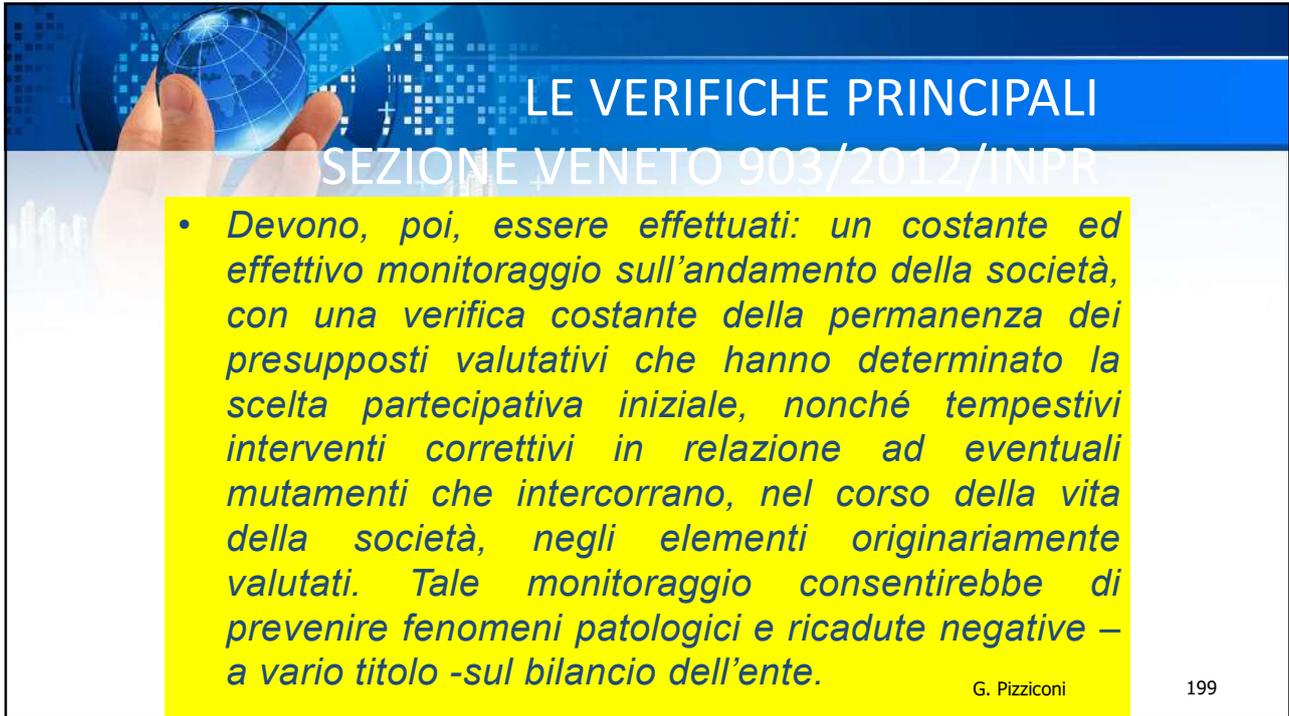
«Anche a fronte di enti dotati di risorse, tali da poter far fronte agli oneri connessi alle perdite delle società da essi partecipate, le scelte politiche, volte ad addossare tali oneri all'ente e dunque, in definitiva, alla collettività della quale detto ente è esponenziale, richiedono, una serie di approfondite valutazioni. Queste ultime devono essere dirette:

- *alla coerenza dell'attività societaria sia rispetto alla missione istituzionale dell'ente, sia rispetto all'effettiva produzione di servizi di interesse generale;*
- *ai relativi costi/benefici;*
- *all'appropriatezza del modulo gestionale;*
- *alla comparazione degli vantaggi/svantaggi con i risparmi/costi/risultati offerti da possibili moduli alternativi;*
- *alla capacità della gestione di perseguire in modo efficace, economico ed efficiente, in un'ottica di lungo periodo, i risultati assegnati, anche in termini di promozione economica e sociale.*

G. Pizziconi

198

198



LE VERIFICHE PRINCIPALI

SEZIONE VENETO 903/2012/INPR

- *Devono, poi, essere effettuati: un costante ed effettivo monitoraggio sull'andamento della società, con una verifica costante della permanenza dei presupposti valutativi che hanno determinato la scelta partecipativa iniziale, nonché tempestivi interventi correttivi in relazione ad eventuali mutamenti che intercorrano, nel corso della vita della società, negli elementi originariamente valutati. Tale monitoraggio consentirebbe di prevenire fenomeni patologici e ricadute negative – a vario titolo -sul bilancio dell'ente.*

G. Pizziconi 199

199



LE VERIFICHE PRINCIPALI

SEZIONE VENETO 903/2012/INPR

- *l'intera durata della partecipazione deve essere accompagnata dal diligente esercizio di quei compiti di **vigilanza** (es., sul corretto funzionamento degli organi societari, sull'adempimento degli obblighi scaturenti dalla convenzione di servizio, sul rispetto degli standard di qualità ivi previsti),*
- ***d'indirizzo** (es., attraverso la determinazione degli obiettivi di fondo e delle scelte strategiche)*
- ***e di controllo** (es, sotto l'aspetto dell'analisi economico finanziaria dei documenti di bilancio e della verifica dell'effettivo valore della partecipazione detenuta) **che la natura pubblica del servizio** (e delle correlate risorse), **e la qualità di socio comportano***

G. Pizziconi 200

200

LE VERIFICHE PRINCIPALI

•La struttura del modello di governance deve perseguire lo scopo di monitorare la coerenza, l'efficienza, l'efficacia e l'economicità gestionale degli organismi partecipati.

•**Art. 147-quater del Tuel, (società non quotate):** previsto il controllo interno per gli enti locali con popolazione superiore ai 15.000 abitanti che prescrive di provvedere al monitoraggio periodico sull'andamento delle predette società mediante la predisposizione di un adeguato sistema informativo e di controllo e previa definizione degli obiettivi gestionali cui la partecipata deve tendere.

G. Pizziconi

201

201

IL MODELLO DI GOVERNANCE

- **tradizionale:** ogni settore dell'ente (lavori pubblici, ambiente) deve svolgere il controllo sulle società/organismi partecipati che hanno per oggetto l'attività del settore stesso;
- **dipartimentale:** all'interno dell'ente è istituito un ufficio per il controllo delle società/organismi partecipati, ossia una Unità organizzativa preposta a creare e mantenere un collegamento stabile tra l'ente e gli organismi partecipati; l'Unità di controllo svolge un ruolo di supporto per gli organi amministrativi nella definizione degli obiettivi strategici e, al tempo stesso, funge da riferimento costante per le società e gli organismi in fase di implementazione degli obiettivi individuati dall'ente;
- **holding:** l'ente costituisce una società che ha ad oggetto il controllo di tutte le società avendo anche la proprietà delle partecipazioni. Questo modello deve essere applicato esclusivamente agli enti di grandi dimensioni.

G. Pizziconi

202

202



203

LE VERIFICHE DEL REVISORE

- **TUEL ART. 147 QUINQUIES:** il controllo sugli equilibri finanziari è svolto, periodicamente, sotto la direzione e il coordinamento del Responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'Organo di revisione.
- **L'Organo di revisione** deve richiedere, annualmente, all'ente una tabella che riepiloghi, per ogni organismo riflessi sul bilancio dell'ente e l'entità della perdita in rapporto al capitale; in caso di risultato positivo partecipato, il risultato finale dell'esercizio (nel caso di risultato negativo è necessario esaminare le motivazioni proposte in relazione alla destinazione dell'utile), gli estremi di approvazione del bilancio o del rendiconto e le relazioni degli Organi di controllo.

G. Pizziconi

204

204



205

LE VERIFICHE PRINCIPALI

- **rispetto dei vincoli normativi sulla costituzione, organizzazione e gestione degli organismi partecipati e del loro mantenimento;**
- **rispetto del contratto di servizio e degli obiettivi fissati a motivazione dell'esternalizzazione;**
- **rispetto delle regole contabili nei rapporti fra ente ed organismi partecipati;**

G. Pizziconi

206

This slide features a blue background with a hand holding a glowing globe. The background includes a city skyline and a grid pattern. The title 'LE VERIFICHE PRINCIPALI' is displayed in white text on a dark blue horizontal band. The main content is a list of three bullet points in blue text on a yellow background. The author's name 'G. Pizziconi' is at the bottom center. The number '206' is in the bottom right corner.

206



LE VERIFICHE PRINCIPALI

- riflesso delle gestioni indirette sugli equilibri finanziari anche prospettici dell'ente;
- rispetto delle regole fiscali;
- sulla circostanza che le operazioni con gli organismi partecipati non siano elusive dei saldi di finanza pubblica.

G. Pizziconi

207

207



GOVERNANCE E CONTROLLO. I DOCUMENTI NECESSARI 1/3

- il budget annuale con evidenziati i rapporti finanziari previsti con l'ente locale;
- i contratti di servizio in modo da verificare il corretto e puntuale inquadramento dei rapporti finanziari, economici e fiscali tra le parti;

G. Pizziconi

208

208



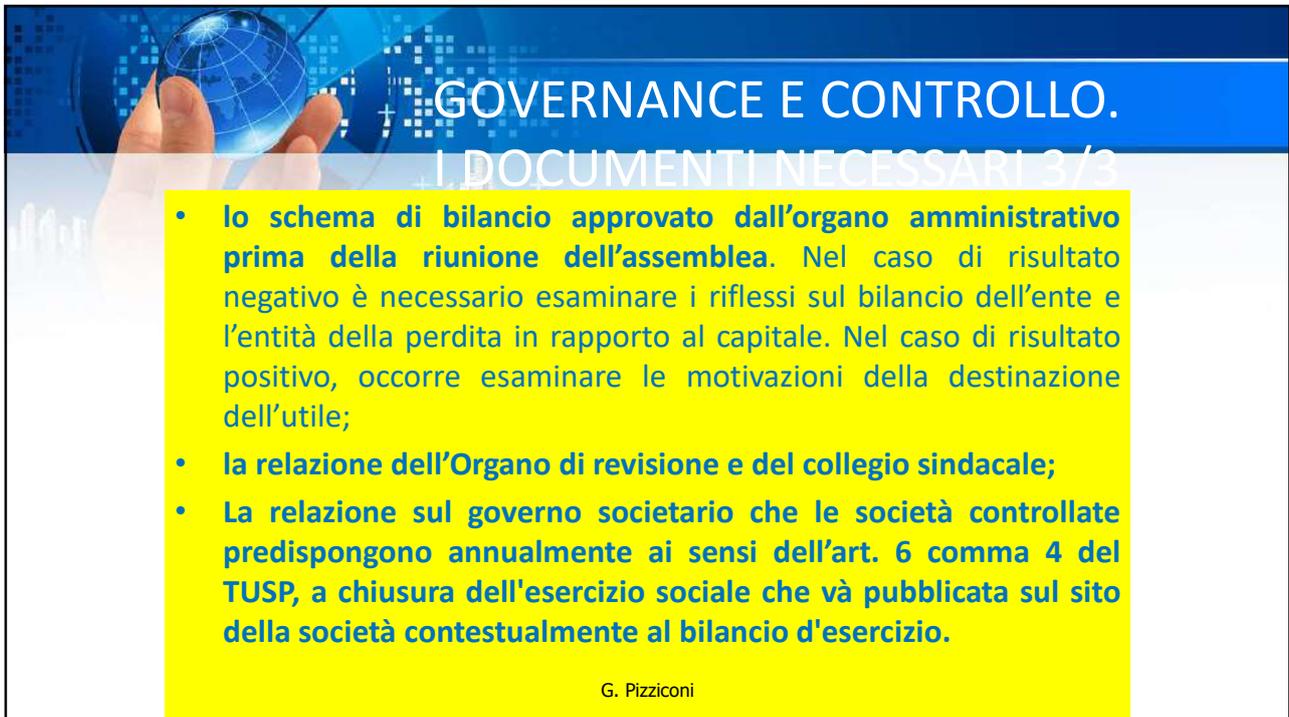
GOVERNANCE E CONTROLLO. I DOCUMENTI NECESSARI 2/3

- una relazione sulla gestione entro il 30 settembre di ogni anno per verificare che l'andamento gestionale rispetti, o meno, gli equilibri economici prefissati e gli obiettivi di risultato siano, o meno, conseguibili;
- i verbali di assemblea e delle decisioni assunte che comportano oneri per l'ente;

G. Pizziconi

209

209



GOVERNANCE E CONTROLLO. I DOCUMENTI NECESSARI 3/3

- lo schema di bilancio approvato dall'organo amministrativo prima della riunione dell'assemblea. Nel caso di risultato negativo è necessario esaminare i riflessi sul bilancio dell'ente e l'entità della perdita in rapporto al capitale. Nel caso di risultato positivo, occorre esaminare le motivazioni della destinazione dell'utile;
- la relazione dell'Organo di revisione e del collegio sindacale;
- La relazione sul governo societario che le società controllate predispongono annualmente ai sensi dell'art. 6 comma 4 del TUSP, a chiusura dell'esercizio sociale che va pubblicata sul sito della società contestualmente al bilancio d'esercizio.

G. Pizziconi

210



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE 1/6

la natura delle erogazioni effettuate dall'ente in favore dei propri organismi partecipati, la relativa copertura e la corretta imputazione contabile. Nel caso in cui l'erogazione sia a favore di società non quotate e non sia effettuata a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse o realizzazione di investimenti, occorre verificare che detta società non abbia registrato per tre esercizi consecutivi perdite di esercizio o abbia deliberato (anche durante l'anno) la copertura di perdite con utilizzo di riserve disponibili, (altrimenti operando il divieto di effettuare, salvo quanto previsto dall'art. 2447 del codice civile aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, apertura di credito e rilascio di garanzie) **art. 21 TUSP**

G. Pizziconi 211

211



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE 2/6

- effettuare la conciliazione fra i crediti ed i debiti riportati nel rendiconto dell'ente locale con quelli rilevati nel bilancio d'esercizio dell'organismo partecipato entro il termine dell'esercizio, tenendo comunque conto che i diversi principi che regolano la contabilità finanziaria rispetto a quella economica possono portare a sfasature temporali di rilevazione che sono comunque conciliabili nel tempo.

G. Pizziconi 212

212



GOVERNANCE E CONTROLLO.
LE VERIFICHE NECESSARIE 2/6

Tale riconciliazione deve risultare come allegato al rendiconto dell'ente ed è prevista a decorrere dal 2015 dal **d.lgs 118/2011, art. 11 comma 6, lettera j)** : *gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate. La predetta informativa, asseverata dai rispettivi organi di revisione, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie;*

G. Pizziconi

213

213



GOVERNANCE E CONTROLLO.
LE VERIFICHE NECESSARIE 3/6

- **controllare che l'ente proceda alla verifica periodica della qualità dei servizi offerti ai cittadini, della soddisfazione degli utenti ed i rapporti di comunicazione con i cittadini. ART. 147 QUATER TUEL**
- **verificare che le operazioni poste in essere con gli organismi partecipati non siano elusive dei VINCOLI DI BILANCIO.**

G. Pizziconi

214

214



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 4/6

Il programma dei controlli del responsabile del servizio finanziario e dell'Organo di revisione dovrà essere impostato tenendo conto del tipo di partecipazione dell'ente locale e precisamente:

- a) società controllate (art. 2459 c.c., primo comma) art. 11 quater d.lgs 118/2011;
- b) società collegate (art. 2459 c.c.);
- c) altre.
- 2. L'attività dovrà essere rivolta, in particolare, alle società controllate e quelle a controllo congiunto con altri enti locali. E' opportuno che si organizzino incontri periodici con i membri dei Collegi sindacali per completare le informazioni anche in ordine alle eventuali società controllate o collegate con quelle partecipate dall'ente locale.
- 3. In analogia a quanto stabilito dall'articolo 2403-bis c.c., **il responsabile dei servizi finanziari e l'Organo di revisione dell'ente locale possono chiedere agli amministratori delle società controllate notizie sull'andamento della gestione o su determinati affari.**

G. Pizziconi

215

215



L'ART. 2403 BIS CC E' APPLICABILE?

- **I sindaci possono in qualsiasi momento procedere, anche individualmente, ad atti di ispezione e di controllo.**
- - [2] Il collegio sindacale può chiedere agli amministratori notizie, anche con riferimento a società controllate, sull'andamento delle operazioni sociali o su determinati affari. Può altresì scambiare informazioni con i corrispondenti organi delle società controllate in merito ai sistemi di amministrazione e controllo ed all'andamento generale dell'attività sociale.
- - [3] Gli accertamenti eseguiti devono risultare dal libro previsto dall'[articolo 2421](#), primo comma, n. 5).
- - [4] Nell'espletamento di specifiche operazioni di ispezione e di controllo i sindaci sotto la propria responsabilità ed a proprie spese possono avvalersi di propri dipendenti ed ausiliari che non si trovino in una delle condizioni previste dall'[articolo 2399](#).
- - [5] L'organo amministrativo può rifiutare agli ausiliari e ai dipendenti dei sindaci l'accesso a informazioni riservate

G. Pizziconi

216

216



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 5/6

- organizzazione di flussi informativi periodici al fine di avere contezza dell'andamento della gestione e del budget da coordinarsi, anche mediante incontri con l'organo di gestione dell'organismo partecipato;
- acquisizione di tutte le informazioni necessarie sulle motivazioni della perdita, sia nel caso di rinvio o copertura con riserve, sia nel caso di richiesta di accollo al bilancio comunale sotto forma di ripiano o sotto forma di ricapitalizzazione **SOLO OVE CONSENTITO**

G. Pizziconi 217

217



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 6/6

- che siano inseriti nell'albo pretorio e sito internet dell'ente locale che controlli totalmente o parzialmente società di capitali, gli incarichi di amministrazione nelle stesse società e i relativi compensi, con aggiornamento semestrale dei dati;

G. Pizziconi 218

218

GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 6/6

- che sia inserito nel sito istituzionale dell'ente l'elenco delle società in cui detiene, direttamente e indirettamente, quote di partecipazioni anche minoritaria da cui si evincano i collegamenti tra l'ente e l'organismo e le società ovvero tra le società controllate, attraverso una rappresentazione grafica, e sia indicato se le società hanno raggiunto il pareggio di bilancio nell'ultimo triennio;

G. Pizziconi

219

219

COMUNICAZIONI OBBL. RIE FUNZ. PUBBLICA PER VIA TELEMATICA

- l'ente locale entro **il 30 aprile di ogni anno** deve comunicare;
- l'elenco dei consorzi a cui l'ente partecipa;
- l'elenco delle società totalmente o parzialmente partecipate;
- la ragione sociale;
- la quota di partecipazione;
- la durata dell'impegno;
- l'onere che grava sul bilancio dell'ente;
- il numero dei rappresentanti dell'ente negli organi di governo dell'organismo;
- il trattamento economico relativo a ciascun rappresentante

G. Pizziconi

220

220



221

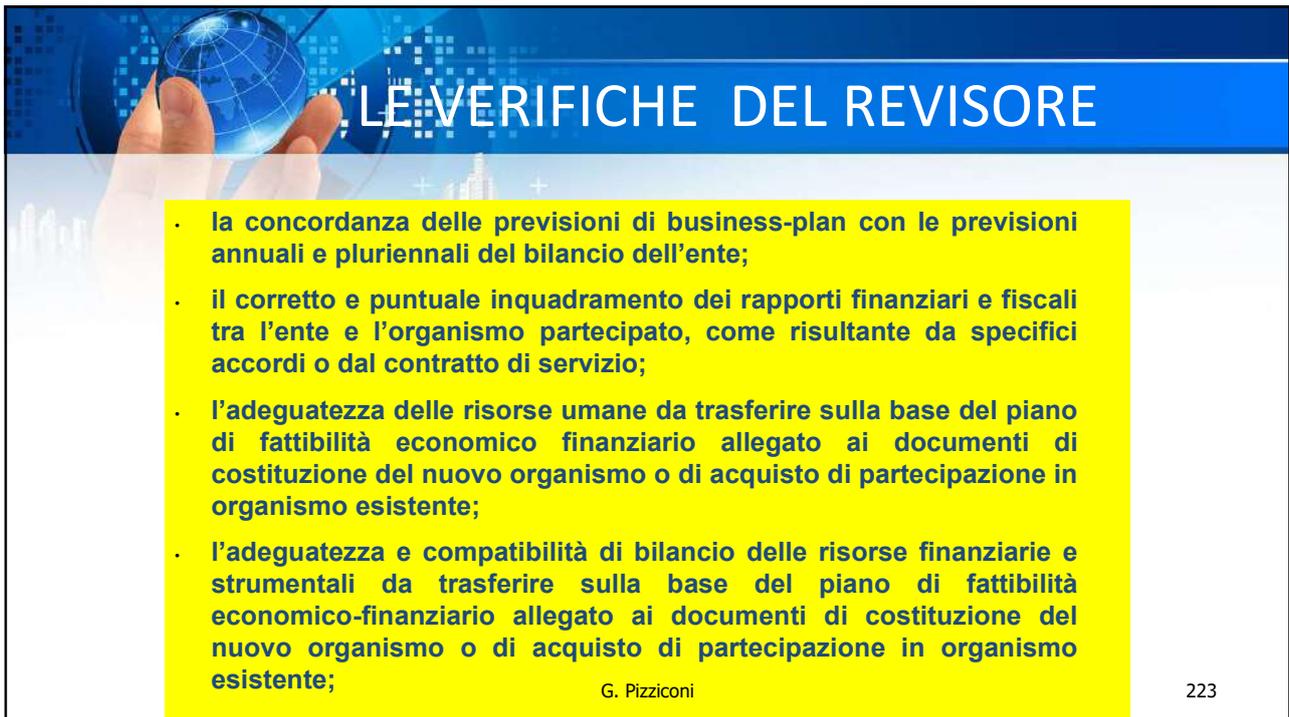
LE VERIFICHE DEL REVISORE

- Ove l'ente intenda procedere alla costituzione o all'acquisizione di partecipazioni in organismi e società partecipati il revisore deve asseverare, ai sensi dell'art. 3, commi 30 e 32, della L. n. 244/2007, il trasferimento delle risorse umane e finanziarie, e trasmettere una relazione:
 - alla Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento della funzione pubblica;
 - al Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato;
- segnalare eventuali inadempimenti alle competenti Sezioni della Corte dei Conti.

G. Pizziconi

222

222



LE VERIFICHE DEL REVISORE

- la concordanza delle previsioni di business-plan con le previsioni annuali e pluriennali del bilancio dell'ente;
- il corretto e puntuale inquadramento dei rapporti finanziari e fiscali tra l'ente e l'organismo partecipato, come risultante da specifici accordi o dal contratto di servizio;
- l'adeguatezza delle risorse umane da trasferire sulla base del piano di fattibilità economico finanziario allegato ai documenti di costituzione del nuovo organismo o di acquisto di partecipazione in organismo esistente;
- l'adeguatezza e compatibilità di bilancio delle risorse finanziarie e strumentali da trasferire sulla base del piano di fattibilità economico-finanziario allegato ai documenti di costituzione del nuovo organismo o di acquisto di partecipazione in organismo esistente;

G. Pizziconi

223

223



VERIFICHE DEL REVISORE

- l'effettivo trasferimento di personale all'organismo partecipato;
- la rideterminazione della dotazione organica dell'ente a seguito del trasferimento del personale all'organismo partecipato;
- l'effettività delle risorse finanziarie trasferite in relazione all'ammontare individuato nell'atto di costituzione o di acquisto di partecipazioni.

G. Pizziconi

224

224

ADEMPIMENTI PER NUOVE PARTECIPAZIONI

•L'acquisto di una partecipazione societaria, anche indiretta, o la partecipazione alla costituzione di una società deve essere analiticamente motivato dall'ente locale, con apposito atto deliberativo ai sensi dell'art. 5, comma 1, del Tusp.

•L'art. 7, comma 1, del Tusp prevede che la deliberazione di partecipazione di un ente locale alla costituzione di una società o di acquisto di partecipazione in società già costituita (anche mediante sottoscrizione di aumento di capitale o partecipazione a operazioni straordinarie) sia adottato con deliberazione dell'Organo consiliare.

G. Pizziconi

225

225

ADEMPIMENTI PER NUOVE PARTECIPAZIONI

•L'atto deliberativo deve:

- evidenziare le necessità della società per il perseguimento delle finalità istituzionali di cui all'art. 4 del Tusp;
- evidenziare le ragioni e le finalità che giustificano tale scelta, anche sul piano della convenienza economica e della sostenibilità finanziaria, nonché di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato;
- dare conto della compatibilità della scelta con i principi di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa;
- dare atto della compatibilità dell'intervento finanziario previsto con le norme dei trattati europei (in particolare con la disciplina europea in materia di aiuti di Stato alle imprese).

G. Pizziconi

226

226



ADEMPIMENTI PER NUOVE PARTECIPAZIONI

- L'atto deliberativo di costituzione della società o di acquisizione della partecipazione, diretta o agendo sugli atti amministrativi che determinino distorsione della concorrenza. Per gli atti deliberativi degli enti locali è competente la Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti.
- Inoltre, ai sensi dell'art. 5, comma 2, del Tusp lo schema di atto deliberativo deve essere sottoposto a forme di consultazione pubblica, secondo modalità da essi stessi disciplinate.
- Gli oneri di motivazione analitica prescritti dall'art. 5 non operano nei casi in cui la costituzione di una società o l'acquisto di una partecipazione, anche attraverso aumento di capitale, avvenga in conformità a espresse previsioni legislative.
- Ai sensi dell'art. 7 del Tusp, l'atto deliberativo di costituzione di una società deve contenere l'indicazione degli elementi essenziali dell'atto costitutivo, come previsti dagli artt. 2328 e 2463 c.c., rispettivamente per le S.p.a. e per le S.r.l. e deve essere pubblicato sul sito istituzionale dell'ente locale.

G. Pizziconi

227

227



F.5. IL CONTROLLO SULL'ANDAMENTO ECONOMICO E I RAPPORTI TRA COLLEGI SINDACALI SOCIETARI E REVISORI DELL'ENTE LOCALE.

G. Pizziconi

228

I RAPPORTI CON IL COLLEGIO SINDACALE SECONDO L'ODCEC

- L'Organo di revisione è chiamato a uno scambio periodico di dati e informazioni con gli organi di controllo degli organismi e società partecipati dell'ente locale. Tale flusso informativo deve, tuttavia, riguardare esclusivamente quelle informazioni che risultano essere necessarie al fine dello svolgimento della propria funzione all'interno dell'ente locale.

G. Pizziconi

229

229

I RAPPORTI CON IL COLLEGIO SINDACALE SECONDO L'ODCEC

- Auspicabile sarebbe che l'Organo di revisione procedesse a degli incontri periodici con i singoli organi di controllo dei singoli organismi e società partecipati; tuttavia, stante la struttura e il numero delle partecipazioni di alcuni enti, è opportuno che l'Organo di revisione incontri i rappresentanti dei succitati organi di controllo almeno in fase di avvio della propria attività, in fase di rilascio e predisposizione della propria relazione sul rendiconto e del proprio parere sul bilancio di previsione e in fase conclusiva. Tale scambio di informativa dovrà essere necessariamente intensificato in caso di urgenza o in casi specifici che richiedano una maggiore frequenza

G. Pizziconi

230

230

LE RICHIESTE AL COLLEGIO SINDACALE SECONDO L'ODCEC

- le comunicazioni, se effettuate, destinate all'ente locale;
- l'esistenza di fatti censurabili o di irregolarità e tutti i dati e le informazioni che, a giudizio dell'organo di controllo, possano costituire indizi di un comportamento illegittimo o comunque anomalo da parte dell'organismo o della società partecipata;
- le relazioni o i verbali su qualsiasi documento e/o fatto il cui parere o il rilascio di una relazione da parte dell'organo di controllo è previsto espressamente dalla legge e/o abbia ricadute economico-finanziarie sull'ente locale.

G. Pizziconi

231

231

ANALISI DELL'ANDAMENTO ECONOMICO E INFORMAZIONI

**LE QUESTIONI SUL TAPPETO:
IL RUOLO DEL COLLEGIO SINDACALE DELLA
SOCIETA'
IL RAPPORTO TRA COLLEGIO SINDACALE E
STRUTTURA ECONOMICA-FINANZIARIA
DELL'ENTE SOCIO (ENTE TERRITORIALE,
UNIVERSITA' CCIAA ecc. ecc.)
IL RAPPORTO TRA COLLEGIO SINDACALE E
COLLEGIO DI REVISIONE DELL'ENTE SOCIO**

G. Pizziconi

232

232

ART. 2407 CC

- I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio.
- Essi sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica.
- All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli [2393](#), [2393-bis](#), [2394](#), [2394-bis](#) e [2395](#)

G. Pizziconi

233

233

OBBLIGO DI RISERVATEZZA DEL COLLEGIO SINDACALE

- la **responsabilità del collegio sindacale** è disciplinata nell'[articolo 2407 cod. civ.](#),
- il primo comma esprime un **principio di carattere generale** secondo cui *“i sindaci devono adempiere i loro doveri con la **professionalità e la diligenza** richieste dalla natura dell'incarico”*. Tale principio deve essere applicato tenendo conto delle dimensioni, delle caratteristiche e della natura della società, poiché risulta evidente che in funzione dei predetti parametri **possono essere richiesti diversi livelli di professionalità e di diligenza.**

G. Pizziconi

234

234

OBBLIGO DI RISERVATEZZA DEL COLLEGIO SINDACALE

- La prima forma di responsabilità è indicata nello stesso primo comma dell'**articolo 2407 codice civile**, secondo cui i sindaci *“sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio”*.

G. Pizziconi

235

235

OBBLIGO DI RISERVATEZZA DEL COLLEGIO SINDACALE

- Rientrano in tale ambito eventuali ipotesi di **falsità delle attestazioni contenute nella relazione del collegio sindacale** al bilancio di esercizio prevista dall'**articolo 2429 codice civile**, nei verbali di verifica redatti dal collegio stesso, o in altre relazioni o dichiarazioni che il collegio sindacale redige in esecuzione della propria attività di controllo.

G. Pizziconi

236

236

OBBLIGO DI RISERVATEZZA DEL COLLEGIO SINDACALE

- La responsabilità in questione può ricadere anche sul singolo membro del collegio sindacale **qualora lo stesso violi l'obbligo di riservatezza in relazione a notizie di cui è venuto a conoscenza nell'espletamento del proprio mandato**, a meno che non si tratti di notizie oggetto di pubblicità legale o di fatto (iscrizione nel Registro imprese o notizie trasmesse dalla società agli organi di stampa);

G. Pizziconi

237

237

OBBLIGO DI RISERVATEZZA DEL COLLEGIO SINDACALE

- **IL comma 2 dell'articolo 2407 codice civile**, è previsto che i sindaci *"sono solidalmente responsabili con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica"*.
- **Ad esempio quando si verifici:**
 - un **inadempimento degli amministratori**,
 - un **danno patrimoniale** causato da tale inadempimento,
 - un **ulteriore inadempimento da parte dei sindaci in tema di controllo**,
 - **ed infine un nesso di causalità tra l'inadempimento del collegio sindacale ed il danno che si è verificato**

G. Pizziconi

238

238



239

L'ART. 4 COMMA 18 DEL D.L. 138/2011

- **18. In caso di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali a società cosiddette "in house" e in tutti i casi in cui il capitale sociale del soggetto gestore è partecipato dall'ente locale affidante, la verifica del rispetto del contratto di servizio nonché ogni eventuale aggiornamento e modifica dello stesso sono sottoposti, secondo modalità definite dallo statuto dell'ente locale, alla vigilanza dell'organo di revisione di cui agli articoli 234 e seguenti del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni. Restano ferme le disposizioni contenute nelle discipline di settore vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto.**

G. Pizziconi

240

240

IL CONTROLLO SUL CONTRATTO DI SERVIZIO 1/3

- E' lo strumento principale della regolazione dell'attività di gestione dei servizi pubblici locali e riguarda tutti i rapporti tra l'ente locale ed il gestore quale che sia la forma (istituzione, azienda speciale, società *in house* o a partecipazione mista, imprenditore privato).

G. Pizziconi

241

241

IL CONTROLLO SUL CONTRATTO DI SERVIZIO 1/3

- Il contenuto è legato alla natura del servizio svolto, e nella parte generale, troviamo:
 - a) la natura delle prestazioni che ne formano l'oggetto; l'ambito territoriale;
 - b) gli obblighi del gestore con particolare riferimento alla "carta dei servizi" che può costituire un allegato al contratto di servizio;
 - c) obbligo di prestare garanzie e coperture assicurative;

G. Pizziconi

242

242

IL CONTROLLO SUL CONTRATTO DI SERVIZIO 2/3

- d) per i servizi a rete, gli obblighi relativi alla manutenzione ed agli investimenti di sviluppo e di rinnovo;
- e) la decorrenza e la scadenza con tempi e modalità della revisione periodica;
- f) modalità di esercizio delle funzioni di indirizzo e di controllo da parte dell'ente locale;
- g) tempi e modalità di rendicontazione dell'attività;
- h) modalità di determinazione delle tariffe all'utenza;

G. Pizziconi

243

243

IL CONTROLLO SUL CONTRATTO DI SERVIZIO 3/3

- i) eventuali corrispettivi o canoni a favore dell'ente locale;
- j) obblighi dell'ente locale (ad esempio messa a disposizione di infrastrutture; informativa dei programmi di sviluppo urbanistico);
- k) cause di decadenza e di risoluzione anticipata del rapporto;
- l) sanzioni per inadempimenti contrattuali;
- m) aspetti fiscali.
- n) verifica del pagamento di eventuali penali.

G. Pizziconi

244

244



F.7. I CONTROLLI SUI
RAPPORTI
DEBITO/CREDITO CON
L'ORGANISMO
PARTECIPATO

G. Pizziconi

245



LE VERIFICHE DELL'ENTE SUI
RAPPORTI DEBITO/CREDITO

- Al termine dell'esercizio, l'ente locale verifica, ai sensi dell'art. 11, comma 6, lett. j) del D.lgs. n. 118/2011, i saldi dei propri crediti e debiti con quelli degli organismi e società partecipati e illustra gli esiti di tale verifica nella Relazione sulla gestione, evidenziando le eventuali discordanze e fornendone la motivazione.

G. Pizziconi

246

246

LE VERIFICHE DEL REVISORE SUI RAPPORTI DEBITO/CREDITO

- **l'asseverare i crediti e i debiti risultanti dalla contabilità dell'ente locale**
- **accertare che gli organi di controllo degli organismi e società partecipati abbiano, a loro volta, trasmesso all'ente l'asseverazione dei crediti e dei debiti risultanti dalla loro contabilità.**
-

G. Pizziconi

247

247

CASI DI DISCORDANZE: ADEMPIMENTI DEL REVISORE

- **se accerta che le suddette siano dovute a sfasature temporali derivanti dall'applicazione di principi contabili differenti, monitora, nel corso dei mesi successivi, la situazione sino a che le stesse non saranno risolte.**
- **se accerta che le suddette siano dovute a un mancato impegno di risorse da parte dell'ente, in termini di residui passivi, a fronte di maggiori crediti dell'organismo o della società partecipati, controlla la reale esistenza di tali crediti ed eventualmente, in caso tale controllo dia esito positivo, verifica che l'ente attivi, entro l'approvazione del rendiconto, la procedura di cui all'art. 194 del TUEL relativa al riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio **Cfr ad esempio deliberazione sezione Lazio 22/ 2021/PRSP pag 27 e ss.****

G. Pizziconi

248

248



249

GOVERNANCE E CONTROLLO.
LE VERIFICHE NECESSARIE.

In occasione dell'adozione dei provvedimenti consiliari di adesione o costituzione della società e periodicamente deve essere verificata la sussistenza:

- a) capitale interamente pubblico;
- b) controllo analogo a quello esercitato dall'ente locale sui propri servizi;
- c) attività prevalente in termini di fatturato a favore dell'ente locale socio o della popolazione amministrata dal medesimo (la dottrina prevalente ritiene che possa considerarsi prevalente un fatturato che raggiunge l'80% del totale).

G. Pizziconi

250

250



251

GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 1/4

- **a)** esame delle finalità dell'istituzione quali risultano dallo Statuto comunale e dai regolamenti comunali e da eventuali "indirizzi " del consiglio dell'ente stesso;
- **b)** esame del regolamento generale e dei regolamenti "interni" e presa visione del quadro normativo del settore in cui la istituzione opera (assistenza socio assistenziale, sport, cultura, ecc.);
- **c)** esame del piano dei conti e della contabilità (con eventuale richiesta di introduzione della contabilità economica ai sensi del Decreto Ministeriale 26 aprile 1995 con gli opportuni adattamenti);
- **d)** esame dell'organigramma e del funzionigramma;
- **e)** esame del contratto di servizio e della situazione dei contributi assegnati dall'ente locale, degli eventuali "distacchi" del personale dall'ente locale e delle altre prestazioni reciproche;

252

252



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 2/4

- **f)** controllo delle scritture contabili;
- **g)** controllo dei contratti di appalto di lavori, servizi e forniture;
- **h)** parere sul bilancio preventivo;
- **i)** esame e parere sul rendiconto prima della trasmissione all'ente locale con eventuali proposte tendenti ad ottenere una migliore efficienza, produttività ed economicità di gestione;
- **l)** controllo delle riscossioni e dei pagamenti degli adempimenti tributari e previdenziali.

G. Pizziconi

253

253



F.10. I CONTROLLI SULLE AZIENDE SPECIALI.

G. Pizziconi

254



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 1/2

- **a)** esame degli “indirizzi” che l’ente locale ha impartito o intende impartire ai sensi della Legge n. 95/1995;
- **b)** esame del piano programma, dei bilanci preventivi e del contratto di servizio con speciale riguardo alle poste che interessano il bilancio dell’ente locale e cioè: **contributi e corrispettivi, con particolare riguardo alla copertura dei cosiddetti costi sociali imposti dall’ente locale all’azienda (ad esempio tariffe o servizi non remunerativi);**
- **c)** incontro periodico con i revisori dell’azienda e scambio di ogni utile informazione;

255

255



GOVERNANCE E CONTROLLO. LE VERIFICHE NECESSARIE. 1/2

- **d)** esame del conto consuntivo, con particolare riguardo ai principi contabili applicati ed a tutte le voci del conto economico e dello stato patrimoniale che interessano l’ente locale; giudizio in ordine al risultato economico, tenuto conto dell’obbligo di pareggio di bilancio stabilito dalle norme di legge;
- **e)** parere in ordine alla nomina da parte dell’ente locale dell’ “affiancatore” (società o gruppo di esperti) del collegio dei revisori dell’azienda per la stesura della relazione triennale di cui **all’articolo 27-novies della Legge n. 51/1982**. I revisori dell’ente locale dovranno valutare la idoneità tecnica e l’esperienza della società o dell’esperto da nominare e valutare le proposte di lavoro;
- **f)** qualora esista una funzione di *internal auditing* aziendale è opportuno che i revisori dell’ente locale chiedano agli amministratori le informazioni che lo stesso ha trasmesso al Consiglio di amministrazione od alla direzione ed al collegio dei revisori dell’azienda.

G. Pizziconi

256

256