

PERCORSO DI FORMAZIONE PER I REVISORI DEGLI ENTI LOCALI

Questionari alla Corte dei Conti e Controllo Collaborativo della Sezione Regionale della Corte dei Conti



**ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PERUGIA**
Dott . Leonardo Falchetti

SEMPRE PIÙ RAFFORZATO IL RUOLO DELLA CORTE DEI CONTI NEI CONTROLLI DEGLI ENTI LOCALI:

- Legge n.266/2005 - articolo 1, commi 166 e seguenti (*obbligo di invio, da parte dell'Organo di Revisione, dei questionari bilanci preventivi e consuntivi*);
- D 174/2012 convertito in legge n.213/2012) – articolo 3 comma 1 lettera e (*introduzione articolo 148 bis TUEL – invio referto*).

[....]

CAPO IV - Controlli esterni sulla gestione

Articolo 148 Controlli esterni



*Le sezioni regionali della Corte dei conti verificano, con cadenza **ANNUALE (da semestrale)**, la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché IL FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI (ART. 147/147BIS/147TER TUEL) 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 (da semestralmente)** alla sezione regionale di controllo della Corte dei Conti UN REFERTO sulla regolarità della gestione e sull'efficacia e sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato, sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei Conti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione; il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale.*

***Il REFERTO riguarda la regolarità della gestione,
l'efficacia e l'adeguatezza del sistema dei
CONTROLLI INTERNI adottato sulla base delle LINEE
GUIDA deliberate dalla Sezione delle Autonomie
della Corte dei conti.***

***Volto al controllo degli equilibri finanziari del bilancio,
sia in termini di competenza che di cassa.***

***Non necessita della validazione del collegio dei revisori
Coinvolge direttamente le figure organizzative di
maggior livello presenti negli enti, quali il Segretario
comunale, il direttore generale e i responsabili dei
servizi.***

Articolo 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.

2. 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;

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; [...]

Articolo 147bis

(Controllo di regolarità amministrativa e contabile)

1. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è assicurato, **nella fase preventiva della formazione dell'atto**, da ogni responsabile di servizio ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Il controllo contabile è effettuato dal responsabile del servizio finanziario ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria.
2. Il controllo di regolarità amministrativa è inoltre assicurato, **nella fase successiva, secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario, in base alla normativa vigente**. Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento.
3. **Le risultanze del controllo di cui al comma 2 sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario**, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, **nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale.**

Articolo 147quater

(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.

Articolo 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.

Esempio applicazione articolo 147 quinquies

In un Comune il vigente Regolamento dei Controlli Interni (aggiornato recentemente) testualmente recita:

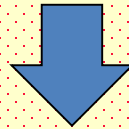
“..... Il Responsabile del Servizio Finanziario dirige e coordina il controllo sugli equilibri finanziaria in maniera costante. Con cadenza almeno trimestrale, l'attività di controllo è formalizzata attraverso un verbale che attesta il permanere degli equilibri che viene trasmesso all'Organo di Revisione, al Segretario comunale ed alla Giunta Comunale.

In occasione delle verifiche di cassa ordinarie svolte dall'Organo di Revisione con cadenza almeno trimestrale, ai sensi dell'art. 223 del Tuel, Il Responsabile del servizio finanziario formalizza il controllo sugli equilibri finanziari con la redazione di un verbale che descrive le attività svolte ed attesta il permanere degli equilibri. Il verbale è asseverato dall'Organo di Revisione.....”

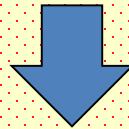
In ottemperanza, il responsabile del servizio finanziario redige apposito verbale trimestrale, prima della verifica di cassa, che viene consegnato all'organo di revisione per analisi e asseverazione.

ENTRO 30/10/2019 con riferimento
all'esercizio 2018:

INVIO alla CORTE DEI CONTI del
REFERTO/QUESTIONARIO sui CONTROLLI
INTERNI, A CURA DEL COMUNE (VEDI ESEMPIO)



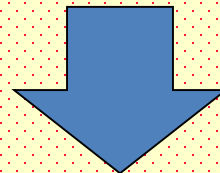
ACQUISIZIONE DA PARTE DELL'ORGANO DI
REVISIONE



Valutazioni, analisi, programmazione revisione

**LINEE GUIDA PER LE RELAZIONI ANNUALI
DEL SINDACO DEI COMUNI CON
POPOLAZIONE SUPERIORE AI 15.000
ABITANTI, DEL SINDACO DELLE CITTÀ
METROPOLITANE E DEL PRESIDENTE
DELLE PROVINCE SUL FUNZIONAMENTO
DEL SISTEMA INTEGRATO DEI CONTROLLI
INTERNI NELL'ESERCIZIO 2018**

**ai sensi dell'art. 148 del d.lgs. 18 agosto
2000, n. 267 (TUEL)**



1. Il rafforzamento dei controlli interni degli Enti locali è un'esigenza imprescindibile per la salvaguardia dell'integrità e della trasparenza della gestione delle risorse finanziarie pubbliche assegnate alle autonomie territoriali.

Il sistema dei controlli interni costituisce, infatti, il necessario contrappeso dell'autonomia concessa ai livelli di governo territoriali dalla riforma del Titolo V della Costituzione introdotta con la legge n. 3 del 2001, specie dopo l'entrata in vigore della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che ha introdotto la disciplina del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale.

2. Al fine di promuovere il più corretto esercizio di tale impianto, le presenti Linee guida e lo schema di relazione-questionario sul funzionamento del sistema dei controlli interni nell'esercizio 2018 - **che i Sindaci dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, i Sindaci delle Città metropolitane e i Presidenti delle Province devono trasmettere, ai sensi dell'art. 148 del Tuel, alle Sezioni regionali della Corte dei conti ed alla Sezione delle autonomie** - **intendono costituire uno strumento** ricognitivo approfondito, stabile e ricorrente per la raccolta di dati omogenei e comparabili sul funzionamento dei controlli interni, in quanto basati su criteri univoci utili a fornire una visione d'insieme su cui fondare valutazioni di adeguatezza, affidabilità ed efficacia circa il sistema dei controlli realizzato nel corso del tempo dai singoli Enti.

Istruttoria, pubblicata in amministrazione trasparente

DELIBERA

di segnalare al Sindaco del Comune [REDACTED] al Consiglio comunale, all'Organo di revisione le omissioni e criticità riscontrate e descritte nella parte motiva, che complessivamente evidenziano profili di inadeguatezza nel funzionamento dei controlli interni sulla qualità dei servizi e sul controllo sulle società partecipate per l'anno 2017. Invita il Sindaco ad attivarsi affinché sia posto rimedio alle criticità riscontrate per l'anno 2017 e siano intraprese tutte le iniziative atte ad assicurare il regolare funzionamento del sistema dei controlli interni.

DISPONE

che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco, al Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune [REDACTED]

che, a cura dell'Ente, copia della presente deliberazione, sia pubblicata sul sito istituzionale del Comune ai sensi dell'art. 31 del D. Lgs. n. 33 del 2013.

ANCORA IN TEMA DI RAFFORZAMENTO DEL RUOLO DELLA CORTE DEI CONTI

Articolo 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.
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.

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. 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.

etc. etc. etc.

Pubblicazione su sistema CONTE

Corte Conti

Prog	ADEMPIMENTI NORMATIVI	FASE
1	Questionari Bilanci	Preventivo e Consuntivo
2	Schemi e Allegati di Bilancio Armonizzato	Preventivo e Consuntivo
3	Questionari Enti Sanitari	Consuntivo
4	Rendiconto dei Gruppi consiliari (art.1 c.10 L. 174/2012)	Consuntivo
5	Disegno di legge di approvazione del Rendiconto regionale	Consuntivo
6	Razionalizzazione delle spese di funzionamento (ex art. 2 c. 594 e 597 L. 244/2007)	Periodico
7	Acquisti di beni e servizi fuori CONSIP	Periodico
8	D.Lgs 175 del 2016 (OOPP)	Periodico
9	Controlli Interni	Periodico
10	Referto Controllo di gestione	Periodico
11	Debiti fuori Bilancio	Periodico
12	Incarichi e Consulenze	Periodico
13	Rendicontazione fondi per eventi straordinari/calam.	Periodico
14	Relazioni sulle leggi di spesa regionali	Periodico
15	Relazione fine mandato carica istituzionale	Periodico
16	Spese di rappresentanza	Periodico
17	Procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (ex art. 243 bis TUEL)	Periodico
18	Dissesto guidato (D.Lgs. 149/2011)	Periodico

ENTRO 31/10/2019

**LINEE GUIDA PER LA RELAZIONE DEI REVISORI
SUL BILANCIO CONSOLIDATO DEGLI ENTI
TERRITORIALI PER L'ESERCIZIO 2018**

In considerazione [...] dell'imminente scadenza (30 settembre 2019) fissata per l'adozione di tale documento contabile (*BILANCIO CONSOLIDATO*)– la Sezione delle autonomie, in continuità con l'attività di orientamento svolta in occasione dell'avvio del nuovo sistema di contabilità armonizzata (cfr. deliberazioni n. 4/2015/INPR, n. 9/2016/INPR e n. 14/SEZAUT/2017/INPR), **ritiene di dover fornire, anche in tema di bilancio consolidato, indicazioni di principio ed operative su alcuni profili di particolare rilevanza.**

Le presenti linee guida, a differenza dei richiamati atti di orientamento, **vanno ad integrare le linee guida emanate a norma dell'art. 1, co. 3, d.l. n. 174 del 10 ottobre 2012 e dell'art. 1, commi 166 e ss., legge n. 266/2005, per le relazioni degli Organi di revisione dei conti sui bilanci di previsione e sui rendiconti degli enti territoriali.** Ciò in quanto sono finalizzate ad assicurare l'uniformità dei comportamenti dei revisori contabili dei predetti enti che, in materia di bilancio consolidato, devono rendere specifico parere.

Le stesse linee guida, unitamente alle note metodologiche che le corredano, mirano, altresì, **a fornire agli enti interessati uno strumento di ausilio nella gestione delle operazioni propedeutiche per un corretto consolidamento delle risultanze contabili dei diversi soggetti ascrivibili al gruppo amministrazione pubblica.**

In considerazione [...] dell'imminente scadenza (30 settembre 2019) fissata per l'adozione di tale documento contabile (*BILANCIO CONSOLIDATO*)– la Sezione delle autonomie, in continuità con l'attività di orientamento svolta in occasione dell'avvio del nuovo sistema di contabilità armonizzata (cfr. deliberazioni n. 4/2015/INPR, n. 9/2016/INPR e n. 14/SEZAUT/2017/INPR), **ritiene di dover fornire, anche in tema di bilancio consolidato, indicazioni di principio ed operative su alcuni profili di particolare rilevanza.**

Le presenti linee guida, a differenza dei richiamati atti di orientamento, vanno ad integrare le linee guida emanate a norma dell'art. 1, co. 3, d.l. n. 174 del 10 ottobre 2012 e dell'art. 1, commi 166 e ss., legge n. 266/2005, **per le relazioni degli Organi di revisione dei conti sui bilanci di previsione e sui rendiconti degli enti territoriali.** Ciò in quanto sono finalizzate ad assicurare l'uniformità dei comportamenti dei revisori contabili dei predetti enti che, in materia di bilancio consolidato, devono rendere specifico parere.

Le stesse linee guida, unitamente alle note metodologiche che le corredano, mirano, altresì, **a fornire agli enti interessati uno strumento di ausilio nella gestione delle operazioni propedeutiche per un corretto consolidamento delle risultanze contabili dei diversi soggetti ascrivibili al gruppo amministrazione pubblica.**

[...] il legislatore, dopo aver accordato agli enti con popolazione inferiore a 5.000 abitanti il beneficio della gradualità d'applicazione delle norme sul consolidato, con l'attuale formulazione dell'art. 233-*bis* del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) ha stabilito, con norma a regime, che i suddetti enti dal 1° gennaio 2019 «*possono non predisporre il bilancio consolidato*» (cfr. art. 1, co. 831, L. 30 dicembre 2018, n. 145). **È stata, così, significativamente ridimensionata la platea degli enti originariamente interessati alla redazione del bilancio consolidato come individuati dall'art. 11, co. 1, d.lgs. n. 118/2011.**

A fronte della facoltatività dei predetti adempimenti, è onere degli Enti formalizzare la scelta con apposita deliberazione.

[...] il legislatore, dopo aver accordato agli enti con popolazione inferiore a 5.000 abitanti il beneficio della gradualità d'applicazione delle norme sul consolidato, con l'attuale formulazione dell'art. 233-*bis* del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) ha stabilito, con norma a regime, che i suddetti enti dal 1° gennaio 2019 «*possono non predisporre il bilancio consolidato*» (cfr. art. 1, co. 831, L. 30 dicembre 2018, n. 145). **È stata, così, significativamente ridimensionata la platea degli enti originariamente interessati alla redazione del bilancio consolidato come individuati dall'art. 11, co. 1, d.lgs. n. 118/2011.**

A fronte della facoltatività dei predetti adempimenti, è onere degli Enti formalizzare la scelta con apposita deliberazione.

***LE RELAZIONI ALLA CORTE DEI
CONTI:***

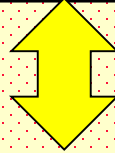
***i questionari dell'organo di
revisione.***

**(art. 1, commi 166 e ss.
legge 23 dicembre 2005 n. 266;)**

Art. 1, commi 166 e seguenti della legge 23.12.2005, n. 266:

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.***

ORGANO DI REVISIONE



SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO CONTI

- A) TRASMISSIONE della **RELAZIONE** ex art. 1, comma 166, l. 266/2005, sui **BILANCI PREVENTIVI** e sui **RENDICONTI** degli EE.LL.
- B) TRASMISSIONE (EVENTUALE) della **RELAZIONE SEMESTRALE** SULLO STATO DI ATTUAZIONE E SUL RAGGIUNGIMENTO DEGLI OBIETTIVI INTERMEDI FISSATI DAL **PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO PLURIENNALE**, ex art. 243-quater, comma 6, del TUEL
- C) **CERTIFICAZIONE DELLA RELAZIONE DI FINE MANDATO**, ex art. 4, d. lgs. n. 149/2011 e s.m.i.

Il controllo collaborativo della Corte dei Conti

Trattasi di un adempimento demandato all'organo di controllo interno dell'ente, ed orientato ad offrire uno strumento diretto alla **Corte - organo di controllo esterno** - nel più ampio quadro di un **controllo di tipo collaborativo (compatibile con l'autonomia dell'ente, costituzionalmente garantita)** ed orientato ad accertare il rispetto delle **norme contabili che garantiscono gli equilibri di bilancio** e quindi al fine del conseguimento di una maggiore efficienza, economicità ed efficacia della gestione dell'ente.

Si aggiunge per espressa volontà della legge, **agli altri compiti e funzioni che l'organo di revisione** deve obbligatoriamente esercitare nell'ambito dell'ente in cui esso è inserito.

Risultano ancora troppi gli adempimenti connotati da:

ripetizioni/doppioni sia di redazione che di invii, che comportano costi inutili e potrebbero nuocere all'efficacia del sistema.

I dati e le informazioni raccolte dalle sezioni regionali di controllo, costituiscono altresì elementi di valutazione ai fini della predisposizione delle relazioni concernenti l'esito dei controlli eseguiti che la Corte dei conti deve trasmettere almeno annualmente al Parlamento, ai sensi dell'art. 3, comma 6, della legge n. 20/1994



Le Sezioni regionali di controllo riferiscono, sugli esiti delle verifiche, **ESCLUSIVAMENTE** al Consiglio regionale, ai Consigli provinciali o ai Consigli comunali, che sono quindi gli unici destinatari delle relazioni delle Sezioni, **e ai quali spetta, secondo la rispettiva competenza, il giudizio definitivo sulla gestione dell'amministrazione regionale, provinciale o comunale, sulla base delle osservazioni e delle valutazioni contenute nei referti delle Sezioni regionali.**

Nell'ambito del procedimento di “*controllo collaborativo*”, le “*Pronunce specifiche*” emanate dalle Sezioni regionali, ai sensi dell'art. 1, comma 168, della Legge n. 266/05 (“*Finanziaria 2006*”), seguono i principi propri dell'attività di controllo della Corte dei Conti e risultano da contraddittorio esperito con l'Amministrazione locale (anche tramite apposite “*audizioni*”), per essere poi inviate all'unico destinatario, rappresentato dal Consiglio comunale o provinciale.

QUESTIONARIO – RENDICONTO 2018

Deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR

**LINEE GUIDA E RELATIVO QUESTIONARIO PER
GLI ORGANI DI REVISIONE ECONOMICO
FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI PER
L'ATTUAZIONE DELL'ARTICOLO 1, COMMI 166 E
SEGUENTI DELLA LEGGE 23 DICEMBRE 2005, N.
266. RENDICONTO DELLA GESTIONE 2018.**

Il Questionario elaborato dalla Corte è strutturato in una serie di domande a risposta sintetica da scaricare e successivamente trasmettere tramite **l'applicativo “Con.Te.”** (***“Contabilità territoriale”***) e non richiede i ***dati contabili già presenti sulla “Bdap”*** (a tale proposito, si ricorda che all'Organo di revisione è richiesto di verificare l'invio dei dati alla “Bdap” e la coerenza degli *stessi con* quelli risultanti dai documenti approvati dall'Ente).

LINEE GUIDA – INTRODUZIONE

Le presenti Linee guida accompagnano il questionario finalizzato alla predisposizione delle relazioni sul bilancio consuntivo degli Enti locali che gli Organi di revisione economico-finanziaria dei medesimi devono inviare alle Sezioni regionali di controllo, competenti per territorio, ai fini del controllo di regolarità e di legittimità sui bilanci e rendiconti, introdotto dall'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e potenziato con le misure di cui al d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, i cui contenuti sono stati recepiti nell'art. 148-*bis* del TUEL.

Un importante elemento di novità rispetto al passato è rappresentato dall'interlocuzione realizzatasi con i rappresentanti del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (Cndcec) attraverso alcuni incontri preliminari all'adozione, da parte degli stessi, dell'annuale schema di relazione dell'organo di revisione sulla proposta di delibera dell'ente e dello schema del rendiconto della gestione 2018 e documenti allegati. Tale interlocuzione ha consentito di individuare alcuni spazi di semplificazione all'interno di un adempimento - quello della relazione sui risultati della gestione compendiatati nel conto del bilancio - cui sono tenuti i revisori dei conti, sia in veste di organo di revisione economico-finanziario nei confronti dell'organo di indirizzo politico dell'ente, sia nell'assolvimento dei compiti di organo di collaborazione e raccordo operativo ai fini dell'esercizio dei controlli intestati alla magistratura contabile.

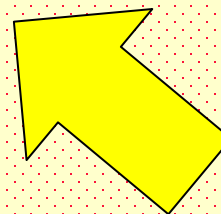
Resta, quindi, intatta la differenziazione tra la relazione che l'organo di revisione deve inviare alle Sezioni regionali di controllo ex art. 1, comma 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 , e quella che gli stessi revisori trasmettono ai consigli degli Enti di competenza ai sensi dell'art. 239, comma 1, del T.U. n. 267/2000, **tanto per il profilo procedimentale** (in quanto nel rapporto Organo revisione/Consiglio essa precede l'approvazione del documento contabile mentre nel rapporto organo revisione /Corte essa è resa a documento già approvato) **che per quello sostanziale (poiché il contenuto dei pareri sulla proposta di bilancio di previsione e sulle variazioni di bilancio nonché sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione e sullo schema di rendiconto, quale espressamente stabilito dall'art. 239 TUEL, comprende tutti gli aspetti della gestione mentre il questionario della Corte si focalizza su temi centrali per la stabilità finanziaria degli enti territoriali e sulla corretta tenuta della contabilità armonizzata).**



Ma, insieme all'obiettivo di *economizzare e razionalizzare i flussi informativi*, si intende in tal modo perseguire anche una maggiore sinergia tra il controllo interno delle amministrazioni locali e i controlli esterni della Corte, rinforzando la garanzia della sana e corretta gestione finanziaria pubblica. Depone in tal senso anche la disposizione dell'art. 239 del TUEL, che suggella l'imprescindibile rapporto di collaborazione, già ricordato, che deve intercorrere tra l'Organo di revisione contabile degli Enti e la Corte dei conti, istituendo uno stretto raccordo sul piano soggettivo tra i controlli interni e quelli esterni relativi alla gestione. (*lettura 239 TUEL*)

L'esito dei confronti e delle interlocuzioni sul merito dei più significativi aspetti giuridico-contabili della gestione finanziaria conclusa ha reso possibile ai rappresentanti del predetto Consiglio nazionale **di trasfondere all'interno del richiamato parere anche tutte le informazioni, compresi gli schemi contabili, richieste dai questionari redatti dalla Corte ai sensi della sopra richiamata normativa.** Il tutto in coerenza con il nuovo sistema dei controlli interni delineato dal D.L. 174/2012, che attribuisce all'organo di revisione una funzione neutra, a tutela ausiliaria di un interesse generale dello Stato ordinamento.

**PARERE
GIÀ AGLI
ATTI!**



Più in generale, si richiede ai revisori di porre una particolare attenzione, sia pure sotto forma di opera di sensibilizzazione dei soggetti di volta in volta coinvolti, ai numerosi e diversi adempimenti, di natura soprattutto informativa, a carico degli enti.

[...]

2.1.1. Il principio di continuità di bilancio è una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 della Costituzione, in quanto “collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato” (Corte costituzionale, *ex plurimis*, sentenza n. 181 del 2015), consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi. In proposito si evidenzia che la stessa evoluzione normativa impone, sia a fini di gestione che di controllo, una visione unitaria e dinamica dei documenti contabili all'interno del ciclo di bilancio dell'ente. Questo, tra l'altro, può definirsi tale, cioè “ciclo”, in quanto ogni elemento al suo interno è, ad un tempo, il presupposto dell'elemento successivo e la conseguenza di quello precedente.

Il concetto di prospettiva dinamica dell'equilibrio di bilancio, già individuato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale come precetto dinamico della gestione finanziaria (*ex plurimis*, sentenze n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche e 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.

2.1.2. Fermo restando quanto già costantemente affermato da questa Sezione circa l'ineludibile necessità del rispetto di tutti i termini di legge per l'intero procedimento del ciclo di bilancio, si ritiene opportuno **RIBADIRE LA NECESSITÀ DEL RISPETTO DEI TERMINI PER L'APPROVAZIONE DEL RENDICONTO**, adempimento che costituisce obiettivo prioritario nell'ottica della verifica della regolarità delle gestioni. **La rendicontazione, infatti**, in parallelo alla tempestiva programmazione delle politiche di bilancio, **rappresenta non solo la certificazione dei risultati dell'esercizio trascorso, ma anche il presupposto per gli eventuali interventi di variazione delle previsioni del bilancio in corso di gestione.**

(RICHIAMI DEL REVISORE)

ESEMPI DI COMPILAZIONE QUESTIONARIO

1. L'organo di revisione, nel corso del 2018, ha rilevato gravi irregolarità contabili o gravi anomalie gestionali, e/o suggerito misure correttive non adottate dall'Ente?

NO

1.1 In caso di risposta affermativa, riassumere brevemente il tipo di irregolarità rilevate, le misure correttive suggerite dall'organo di revisione economico-finanziaria e le motivazioni addotte dall'organo consiliare a giustificazione dell'eventuale mancata adozione di dette misure, quantificando approssimativamente l'impatto negativo delle irregolarità.

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?

SI

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

3. I dati inseriti in BDAP sono congruenti con quelli presenti nei documenti contabili dell'Ente?

CON TECNICHE DI CAMPIONAMENTO

3.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

6. In ordine all'eventuale applicazione, nel corso del 2018, dell'avanzo vincolato presunto sono state rispettate le condizioni di cui all'art. 187, comma 3 e 3-quater del TUEL e al punto 8.11 (principio contabile allegato 4.2 del d.lgs. n. 118/2011)?

NON RICORRE LA FATTISPECIE

6.1 Quali componenti dell'avanzo vincolato sono state utilizzate?

6.1.1 quota vincolata ex lege

SI

6.1.2 quota relativa ai vincoli formalmente attribuiti dall'Ente

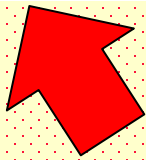
NO

6.1.3 quota relativa ai vincoli derivanti da trasferimenti

SI

6.1.4 quota relativa ai vincoli derivanti da contrazione di mutui

SI

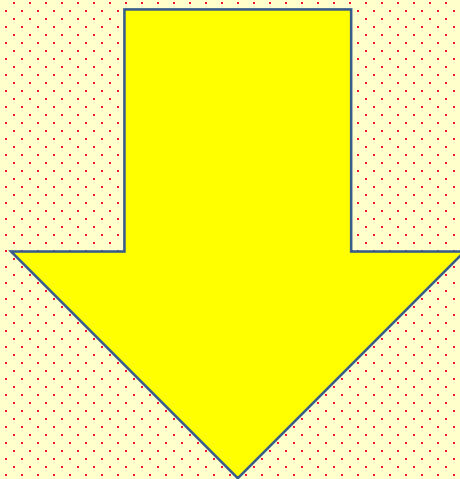


Analisi, anche storica, della
composizione/utilizzo Avanzo:
Importante (*soprattutto in sede di
entrata in carica*)

L'UTILIZZO DELL'AVANZO IN ESERCIZIO PROVVISORIO

L'utilizzo delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione è consentito **anche nel corso dell'esercizio provvisorio** (**NUOVO ART. 187 COMMA 3, 3 QUATER E 3 QUINQUIES**), **esclusivamente** per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, **sulla base di una relazione documentata del dirigente competente.**

A tal fine, la Giunta delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato o accantonato determinato, sulla base di dati di **pre-consuntivo** dell'esercizio precedente.



Novità della contabilità armonizzata

TUEL ART. 187

[...] Comma 3-quater. Se il bilancio di previsione impiega quote vincolate del risultato di amministrazione presunto ai sensi del comma 3, entro il 31 gennaio la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto sulla base di un preconsuntivo [...].

Comma 3 quinquies- Le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater [...]

Un esempio di applicazione del nuovo art. 187 comma 3

LA GIUNTA COMUNALE

PREMESSO

Che il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2016-2018 è stato prorogato al 31.3.2016;

che pertanto, sino all'approvazione del bilancio di previsione, il Comune di [REDACTED] è in esercizio provvisorio ai sensi dell'art.163 2' comma TUEL;

Nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione può rendersi necessario applicare l'avanzo di amministrazione vincolato;

a tal fine l'art.187 comma 3-quinquies del TUEL dispone che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, possono essere applicate al bilancio di previsione quote vincolate del risultato di amministrazione solo dopo l'approvazione da parte della Giunta, entro il 31 gennaio di ciascun esercizio, di un prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto;

l'art.187 comma 3 del Tuel ed il punto 8. 11 dell'Allegato n. 2 al DPCM 28.12.2011, dispongono che nel corso dell'esercizio provvisorio, per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, è consentito l'utilizzo delle quote vincolate dell'avanzo di amministrazione sulla base di una relazione documentata del dirigente competente. A tal fine, dopo aver acquisito il parere dell'organo di revisione contabile, la Giunta delibera una variazione del bilancio provvisorio in corso di gestione, che dispone l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato determinato sulla base di dati di pre-consuntivo dell'esercizio precedente;

CONSIDERATO che la Giunta Comunale ha approvato con delibera n.12 del 27.1.2016 il prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto;

Acquisito il parere favorevole del Collegio dei Revisori dei Conti;

Con voti unanimi

DELIBERA

per i motivi espressi in premessa

- di adottare, per le finalità riportate in narrativa, una variazione al Bilancio provvisorio anno 2016, ammontante ad € 553.088,88 complessive, per l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione vincolato di parte corrente e di parte investimenti, così come riportato nell'allegato facente parte integrante e sostanziale della presente proposta di deliberazione;

Quindi il Revisore, ai fini del rilascio del parere va a verificare:

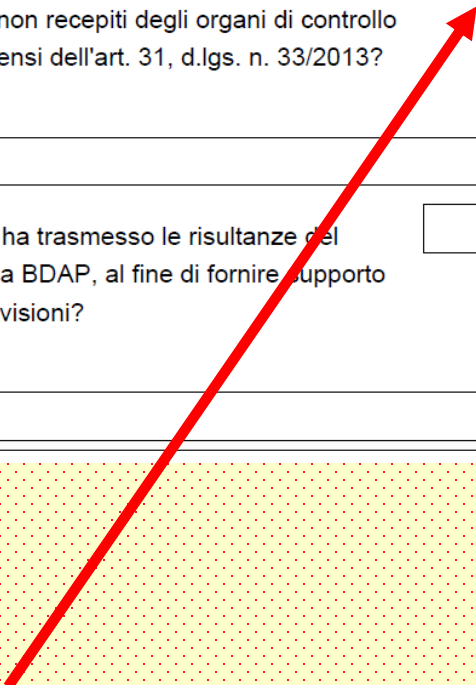
A) prospetto aggiornato risultato amministrazione;

B) relazione dirigente;

C) conformità dell'operazione a quanto previsto dall'art. 187 comma 3, 3 quater e 3 quinquies.

E' un avanzo NON libero, quindi l'operazione può essere effettuata anche da Enti in anticipazione.

12. E' stata data attuazione all'obbligo di pubblicazione sul sito dell'amministrazione di tutti i rilievi mossi dalla Corte dei conti in sede di controllo, nonché dei rilievi non recepiti degli organi di controllo interno e degli organi di revisione amministrativa e contabile, ai sensi dell'art. 31, d.lgs. n. 33/2013?	SI
12.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:	
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?	SI
13.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:	



Amministrazione Trasparente

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

14.1.) di amministrazione

SI

14.2.) da riaccertamento straordinario

SI

14.3.) da disavanzo tecnico (art. 3, comma 13, d.lgs. 118/2011 e s.m.i.)

NON RICORRE LA FATTISPECIE

14.4.) disavanzo da procedura ex art. 243-bis Tuel

NON RICORRE LA FATTISPECIE

15. L'Ente ha ricevuto anticipazioni di liquidità di cui all'art. 11, d.l. n. 35/2013 convertito in legge n. 64/2013 e norme successive di rifinanziamento?

SI

15.1 In caso di risposta positiva, l'Ente si è avvalso della facoltà di utilizzare la relativa quota accantonata nel risultato d'amministrazione ai fini dell'accantonamento al FCDE?

NO

16. L'ente si è avvalso della facoltà, di cui all'art. 1, comma 814, della legge 27 dicembre 2017, n.205?

NO

17. Il responsabile del servizio finanziario ha adottato specifiche linee di indirizzo e/o coordinamento per l'ordinato svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari?

SI

18. Nel corso dell'esercizio considerato, sono state effettuate segnalazioni ai sensi dell'art. 153, comma 6, del TUEL per il costituirsi di situazioni - non compensabili da maggiori entrate o minori spese - tali da pregiudicare gli equilibri del bilancio?

NO

18.1 In caso di risposta affermativa, quale è stato l'esito di tali segnalazioni?:

I RESIDUI

6. Gestione dei residui

6.1 L'Ente ha provveduto al riaccertamento ordinario dei residui attivi e passivi in ottemperanza all'art. 228 TUEL che rinvia per le modalità all'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.?

SI

6.2 I crediti riconosciuti formalmente come assolutamente inesigibili o insussistenti per l'avvenuta legale estinzione (prescrizione) o per indebito o erroneo accertamento del credito sono stati definitivamente eliminati dalle scritture e dai documenti di bilancio?

SI

6.2.1 In caso di risposta affermativa:

6.2.1.1. Il riconoscimento formale dell'assoluta inesigibilità o insussistenza del credito è stato adeguatamente motivato?

SI

6.2.1.1.1 In caso di risposta positiva indicare in che modo:

a) attraverso l'analitica descrizione delle procedure seguite per la realizzazione dello stesso prima della sua eliminazione totale o parziale

SI

b) indicando le ragioni che hanno condotto alla maturazione della prescrizione

SI

6.2.1.2 È stato conseguentemente ridotto il FCDE

SI

6.3 Il riaccertamento dei residui attivi è stato effettuato dai singoli responsabili delle relative entrate, motivando le ragioni del loro mantenimento o dell'eventuale cancellazione parziale o totale?

SI

6.4 Nelle scritture contabili dell'Ente persistono residui passivi provenienti dal 2017 e da esercizi precedenti?

SI

6.5 È stata verificata la corretta conservazione, in sede di rendiconto, tra i residui passivi, sia delle spese liquidate sia di quelle liquidabili ai sensi dell'art. 3, comma 4, del d.lgs. n. 118/2011 e del punto 6 del principio contabile applicato della contabilità finanziaria?

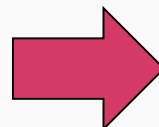
SI

ACCANTONAMENTI

Accantonamenti - verifica congruità

8. Accantonamenti – verifica congruità

8. L'Ente ha accantonato fondi per passività potenziali?

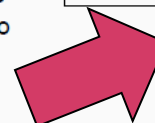


SI

8.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

8.2 Le quote accantonate per la copertura degli oneri da contenzioso in essere sono risultate congrue rispetto al valore del contenzioso pendente, secondo i criteri di cui al punto 5.2. lett. h) del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria?

SI



8.2.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

8.3 Le quote accantonate al fondo perdite partecipate, ai sensi dell'art. 1, comma 551, legge n. 147/2013 e dell'art. 21, d.lgs. n. 175/2016, risultano congrue rispetto ai risultati di bilancio conseguiti da tali organismi?

NON RICORRE LA FATTISPECIE

8.3.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

8.4 È stato costituito un fondo per l'indennità di fine mandato?

SI

8.4.1 In caso di risposta negativa, fornire chiarimenti:

8.4.2 In caso di risposta affermativa l'organo di revisione ha verificato la congruità di predetto fondo?

SI

L'importanza degli
accantonamenti per passività
potenziali

I DEBITI FUORI BILANCIO

ACCANTONAMENTI A FONDI PER PASSIVITA' POTENZIALI

(Principio contabile n. 4/2, punto 5.2, lett. h)

ISTRUTTORIE CORTE DEI CONTI per conoscere se l'Ente ha provveduto ad alimentare rispettivamente i fondi per:

- a) La copertura di debiti fuori bilancio;
- b) La copertura degli oneri da contenzioso;
- c) La copertura delle perdite da organismi partecipati.

All'Organo di Revisione viene chiesto di **attestare la CONGRUITÀ** delle quote accantonate, e quindi si richiama l'attenzione dello stesso sulla necessità di verificare i predetti accantonamenti rispetto alla reale situazione dell'Ente.

L'art. 167, comma 3, del TUEL, prevede la **«facoltà»** per l'Ente di stanziare ulteriori accantonamenti per passività potenziali».

3. E' data facoltà agli enti locali di stanziare nella missione "Fondi e accantonamenti", all'interno del programma "Altri fondi", ulteriori accantonamenti riguardanti passività potenziali, sui quali non è possibile impegnare e pagare. A fine esercizio, le relative economie di bilancio confluiscono nella quota accantonata del risultato di amministrazione, utilizzabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 187, comma 3. Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo.

Il principio contabile 4/2, al punto 5.2, lett. h), dispone invece l'**obbligo** di accantonamento per i rischi derivanti da contenzioso. Il principio prevede che *«l'Organo di Revisione [...] provvede a verificare la congruità degli accantonamenti»*.

Riguardo all'accantonamento per passività potenziali, **pur essendo una facoltà dell'Ente** (ex art. 167, comma 3, TUEL), si evidenzia che lo stesso **risponde ad esigenze di prudenza** volte ad assicurare che l'insorgenza di obbligazioni passive non pregiudichi gli equilibri di bilancio.

Invero, **il mancato stanziamento** di tali accantonamenti **può alterare** la determinazione dell'**effettiva capacità di spesa dell'Ente**.

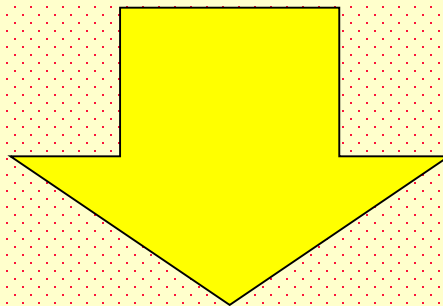
Pertanto, la scelta di non alimentare il fondo in parola, deve essere supportata da una **approfondita analisi** circa l'effettiva inesistenza di tali passività.

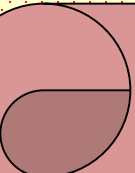
E ciò soprattutto in considerazione del fatto che - in base alle richiamate previsioni del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria - **in caso di passività potenziali derivanti da contenzioso, l'Ente è addirittura “tenuto” ad accantonare** le risorse necessarie (cfr. deliberazioni della Sezione di Controllo per l'Umbria nn. 83/2017/PRSE e 115/2017/PRSE)

Informazioni molto importanti per l'analisi di Revisione

Comportamenti non obbligatori, ma auspicabili:
il Revisore potrebbe/dovrebbe chiedere
periodicamente una Relazione all'Ufficio legale
(o ai Responsabili di Servizio nei piccoli Comuni)
su grado di soccombenza e su elenchi
contenziosi in essere e loro prevedibile
evoluzione.

DOMANDA/RICHIESTA DA PRESENTARE ALMENO
ANNUALMENTE, E COMUNQUE SEMPRE IN VIA
PRELIMINARE ALLA FORMAZIONE DEL BILANCIO
DI PREVISIONE DELL'ENTE (PER CONSENTIRE
AGLI UFFICI UN'OPPORTUNA ED ATTENTA
VALUTAZIONE DELLE POSTE IN QUESTIONE:
APPROCCIO COLLABORATIVO)





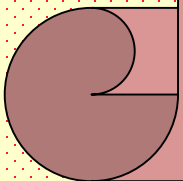
Pregiatissimi,

in qualità di Presidente dell'Organo di Revisione Contabile del Comune di XXXXXX, nell'ambito delle funzioni e delle attività di controllo attribuiteci dalla normativa e dai regolamenti, Vi prego di fornirci elenco di tutte le controversie e cause in corso al 30 giugno 2019 che possano essere classificate ad alto rischio, e comunque comportare, in caso di esito negativo, oneri e passività a carico dell'Ente superiori ad €. 50.000.

Vi prego di indicare per ogni pratica elencata:

- una sintetica descrizione della controversia e l'opinione dell'ufficio in merito alla passività potenziale;
- la situazione attuale (per es.: causa iniziata, sentenza appellata, ecc.).

Segnalo che il documento informativo di cui sopra potrà essere inoltrato anche tramite e.mail al seguente indirizzo di posta elettronica:



In attesa di Vostro cortese riscontro, per noi **indispensabile** al fine di poter correttamente valutare l'imminente bilancio di previsione 2020/2022, colgo l'occasione per porgere i più cordiali saluti.

Pregiatissimo avvocato

*in qualità di Presidente dell'Organo di Revisione Contabile del Comune di *****, nell'ambito delle funzioni e delle attività di controllo attribuiteci dalla normativa e dai regolamenti, La prego di fornirci elenco di tutte le controversie e cause in corso al 31 dicembre 20xx che possano comportare, in caso di esito negativo, oneri e passività a carico dell'Ente superiori ad €. ***** (VARIABILE IN CASO ALLA DIMENSIONE DELL'ENTE)*

La prego di indicare per ogni pratica elencata:

- una sintetica descrizione della controversia e l'opinione dell'ufficio in merito alla passività potenziale;*
- la situazione attuale (per es.: causa iniziata, sentenza appellata, ecc.).*

A large yellow rectangular area with rounded corners, resembling a scroll, with a vertical yellow bar on the left side. The text is centered within this area.

ESEMPIO
ISTRUTTORIA CORTE DEI
CONTI IN MERITO AD
ACCONTAMENTI

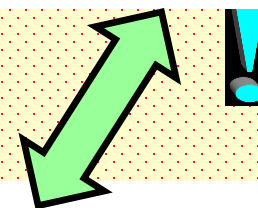
1.5 Risultato di amministrazione

1.5.1 Il risultato di amministrazione dell'ultimo triennio è il seguente:

	2011	2012	2013
Risultato di amministrazione (+/-)	35.107,42	52.504,83	40.131,72
di cui:			
a) Vincolato	0,00	0,00	0,00
b) Per spese in conto capitale	0,00	38.507,86	40.131,72
c) Per fondo ammortamento	0,00	0,00	0,00
d) Per fondo svalutazione crediti	0,00	0,00	0,00
e) Non vincolato (+/-) *	35.107,42	13.996,97	0,00

1.5.2 L'ente ha predisposto accantonamenti per il finanziamento di passività potenziali?

NO



1.11.2 In presenza di rilevanti rischi futuri per passività potenziali (contenzioso, fidejussioni o garanzie a favore di terzi, procedimenti di esproprio, etc.), l'ente ha costituito apposito vincolo sulla quota libera dell'avanzo di amministrazione a titolo di fondo rischi?

NO

Valutazione Revisore su rischi concreti ed evidenti: Società partecipate in perdita, residui attivi di rilevante entità con un bassissimo grado di velocità di riscossione e con «rischio cliente» elevato, rischi da contenzioso.

ISTRUTTORIA CORTE DEI CONTI

5) Dal quadro 1.11.2 si osserva che il Comune, in presenza di rilevanti rischi futuri per passività potenziali (contenzioso, fidejussioni o garanzie a favore di terzi, procedimenti di esproprio, etc.), non ha costituito apposito vincolo sulla quota libera dell'avanzo di amministrazione a titolo di fondo rischi.

RISPOSTA COMUNE

- Punto 5 – Non è stato costituito apposito vincolo a titolo di fondo rischi in quanto l'avanzo di amministrazione ammontante ad € 40.131,72 è interamente riferito a spese in conto capitale.

ESITO ISTRUTTORIA

In merito al punto 5 il Comune ha riferito di non aver "costituito apposito vincolo a titolo di fondo rischi" non disponendo di una quota libera dell'avanzo di amministrazione. Tuttavia, la presenza di rilevanti rischi futuri per passività potenziali riferita dall'Organo di revisione - circostanza questa non smentita dall'Ente – richiederebbe comunque, secondo un principio di prudenza, la costituzione di un vincolo nella destinazione delle entrate, compatibilmente con le risorse disponibili, per preservare i futuri equilibri di bilancio.

Già presente nel parere

P.Q.M.

la Corte dei conti
Sezione Regionale di controllo per l'Umbria

DELIBERA

di segnalare al Consiglio, al Sindaco ed all'Organo di revisione del Comune [redacted]
[redacted] le osservazioni contenute nella presente pronuncia per le determinazioni di competenza.

DISPONE

che, a cura della Segreteria della Sezione, copia della presente deliberazione, da pubblicare sul sito istituzionale dell'Ente, ai sensi dell'art. 31 del D. Lgs. n. 33/2013, sia trasmessa al Consiglio, al Sindaco ed all'Organo di revisione del Comune [redacted]
[redacted]

Così deliberato in Perugia, nella Camera di consiglio del 22 aprile 2015.

Il Relatore

[redacted]

Presidente

[redacted]

DEBITI FUORI BILANCIO

PRINCIPI DI GESTIONE E CONTROLLO DI GESTIONE

Capo IV° TUEL

Art. 194 - Riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio

1. Con deliberazione consiliare di cui all'articolo 193, comma 2 (entro 30 settembre 31 LUGLIO di ogni anno) o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:

a) **sentenze esecutive**;

b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;

c) **ricapitalizzazione**, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;

d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;

e) **acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191** (*regole per l'assunzione degli impegni di spesa*), nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

[...]

La programmazione nell'Ente Locale segue quindi procedure molto severe per evitare che, una volta decisa la destinazione delle risorse in determinate spese, si aprano posizioni debitorie non supportate dai relativi impegni di spesa.

Talvolta nonostante le precauzioni, l'ente può trovarsi debitore per eventi indipendenti dalla sua volontà



debito fuori bilancio

Lettera a)

Sentenze esecutive

- La legittimità del debito già esiste

Lettera e)

- L'utilità deve essere riferita al conseguimento di vantaggi economici corrispondenti agli interessi istituzionali dell'ente
- L'arricchimento deve corrispondere alla diminuzione patrimoniale del soggetto terzo che va indennizzato nei limiti dell'arricchimento ottenuto dall'ente
- Sono comunque utili e vantaggiose le spese specificamente previste per legge

IN EVIDENZA → dall'acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi sanciti dal TUEL ne consegue che il rapporto obbligatorio intercorre, ai fini della controprestazione, fra il fornitore e l'amministratore o funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura o la prestazione, **FATTO SALVO il possibile riconoscimento del debito da parte dell'ente con le modalità di cui all'articolo 194 TUEL.**

Nel caso in cui il consiglio comunale non riconosca un debito fuori bilancio, al fornitore ed all'autore della spesa deve essere comunicata la conclusione negativa del procedimento, fornendo la motivazione degli atti, allo scopo di consentire l'esperimento delle eventuali azioni a tutela dei propri diritti.

NOVITA' introdotta dal DL. 174/2012

(modifica dell'art. 239 TUEL – *funzioni dell'organo di revisione*)

Il revisore deve esprimere il proprio parere sulle proposte di riconoscimento dei debiti fuori bilancio e transazioni (*prima solo alcuni regolamenti di contabilità prevedevano tale obbligo*).

IL PARERE DEI REVISORI

- Verifica presupposto previsto dalla normativa
- Analisi cause
- Copertura finanziaria individuata

Occorre inoltre ricordare che l'art. 23 comma 5 della legge n. 289/2002 dispone che "I provvedimenti di riconoscimento di debiti posti in essere dalle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1 comma 2 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, **sono trasmessi agli organi di controllo ed alla competente procura della corte dei conti."**

Utilità: Stralci pareri Revisore in occasione di riconoscimento debito fuori bilancio

In merito al debito fuori bilancio di cui [.....] alla *Sentenza esecutiva* [...] si fa presente che il Dirigente xxxxxxxxxx del Comune di yyyyyyyyyyyyyy, a seguito di espressa richiesta da parte dello scrivente organo di revisione, lo aveva correttamente ricompreso nella lista delle passività potenziali di importo superiore a € @@@@. Sulle passività potenziali da contenzioso, ed in considerazione delle risultanze dell'attività di revisione svolta dallo scrivente organo di revisione nell'ambito delle funzioni e delle attività di controllo attribuiteci dalla normativa e dai regolamenti, si rammenta che in sede di parere al bilancio di previsione 2018/2020 si riportava testualmente che “[...] si auspicherebbe un accantonamento per contenzioso ben maggiore di quello attualmente previsto; ciò consentirebbe una maggiore sicurezza di garanzia di equilibri di bilancio anche in caso di esito negativo delle controversie attualmente classificate come potenzialmente a rischio. Si invita pertanto l'Amministrazione a tenere in debito conto tale raccomandazione”.

QUESTIONARIO 2018

Organismi partecipati (da 1 a 8)

1. L'Ente ha effettuato la ricognizione delle partecipazioni societarie di cui all'art. 20 , d.lgs. n. 175/2016?

SI

2. In particolare l'Ente nell'effettuare la ricognizione di tutte le partecipazioni possedute, direttamente o indirettamente, ha individuato quelle che devono essere dismesse?

SI

3. Nell'effettuare l'analisi dell'assetto complessivo di tutte le partecipazioni possedute, direttamente o indirettamente, ha predisposto un piano per la loro razionalizzazione?

SI

4. Qualora nell'ambito della revisione straordinaria sia stato deliberato il mantenimento di partecipazioni societarie, risultano rispettati i vincoli di scopo pubblico di cui all'art. 4, comma 1, d.lgs. n. 175/2016?

SI

Organismi partecipati (da 9 a 15)

9. L'Ente si è astenuto dall'effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, nonché rilascio di garanzie a favore delle società partecipate non quotate che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripiano di perdite anche infra-annuali (art. 14 comma 5, d.lgs. n. 175/2016)?

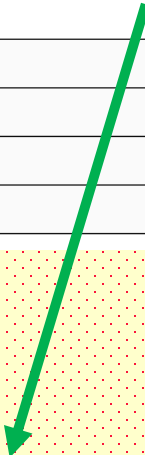
NO



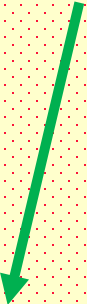
Evoluzione risultato d'amministrazione / Utilizzo risorse risultato d'amministrazione

1. Evoluzione del risultato d'amministrazione nell'ultimo triennio:

	2016	2017	2018
Risultato d'amministrazione (A)	7.445.932,42	8.223.714,14	9.691.574,47
Composizione del risultato di amministrazione:			
Parte accantonata (B)	5.092.289,79	7.087.004,98	7.536.026,23
Parte vincolata (C)	946.803,38	610.649,75	1.119.746,51
Parte destinata agli investimenti (D)	1.402.358,42	369.638,21	762.174,71
Parte disponibile (E= A-B-C-D)	4.480,83	156.421,20	273.627,02



UTILIZZI



2. Utilizzo delle risorse del risultato d'amministrazione dell'esercizio n-1.

Risultato d'amministrazione al 31.12. anno n-1 valore complessivo:

Valori e modalità di utilizzo della parte disponibile del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Totale parte disponibile utilizzata per spese correnti	Totale parte disponibile utilizzata per spese c/capitale	Totale parte disponibile utilizzata
Copertura dei debiti fuori bilancio	0,00	0,00	0,00
Salvaguardia equilibri di bilancio	0,00	0,00	0,00
Finanziamento spese di investimento	0,00	0,00	0,00
Finanziamento di spese correnti non permanenti	0,00	0,00	0,00
Estinzione anticipata dei prestiti	0,00	0,00	0,00
Altra modalità di utilizzo	156.421,20	0,00	156.421,20
Totale delle parti utilizzate	156.421,20	0,00	156.421,20

Valori e modalità di utilizzo della <u>parte accantonata del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente</u>	Parte accantonata FCDE	Parte accantonata Fondo passività potenziali	Parte accantonata Altri Fondi	Parte accantonata Totale parte accantonata
Utilizzo parte accantonata per spese correnti	0,00	902.060,00	45.890,00	947.950,00
Utilizzo parte accantonata per spese c/capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale delle parti utilizzate	0,00	902.060,00	45.890,00	947.950,00

Valori e modalità di utilizzo della <u>parte vincolata del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente</u>	Parte vincolata Ex Lege	Parte vincolata Trasf.	Parte vincolata Mutuo	Parte vincolata Ente	Parte vincolata Totale parte vincolata
Utilizzo parte vincolata per spese correnti	0,00	128.327,39	0,00	0,00	128.327,39
Utilizzo parte vincolata per spese c/capitale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale delle parti utilizzate	0,00	128.327,39	0,00	0,00	128.327,39

Valori e modalità di utilizzo della <u>parte destinata</u> agli investimenti del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Totale parte destinata agli investimenti
Totale delle parti utilizzate	299.100,00

RIEPILOGO

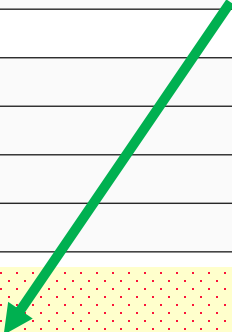
Risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Totale parte disponibile utilizzata	Totale parte accantonata	Totale parte vincolata	Totale parte destinata agli investimenti	Totale complessivo risultato di amministrazione
Totale delle parti utilizzate	156.421,20	947.950,00	128.327,39	299.100,00	1.531.798,59
Totale delle parti non utilizzate	0,00	6.139.054,98	482.322,36	70.538,21	6.691.915,55
Totale complessivo del risultato di amministrazione	156.421,20	7.087.004,98	610.649,75	369.638,21	8.223.714,14

ALTRO ESEMPIO

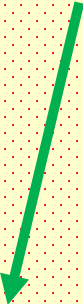
Evoluzione risultato d'amministrazione / Utilizzo risorse risultato d'amministrazione

1. Evoluzione del risultato d'amministrazione nell'ultimo triennio:

	2016	2017	2018
Risultato d'amministrazione (A)	742.143,32	1.644.713,67	1.288.077,40
Composizione del risultato di amministrazione:			
Parte accantonata (B)	1.908.869,38	1.993.752,63	2.223.124,67
Parte vincolata (C)	11.002,13	635.236,30	0,00
Parte destinata agli investimenti (D)	0,00	0,00	0,00
Parte disponibile (E= A-B-C-D)	-1.177.728,19	-984.275,26	-935.047,27



UTILIZZI



2. Utilizzo delle risorse del risultato d'amministrazione dell'esercizio n-1.

Risultato d'amministrazione al 31.12. anno n-1 valore complessivo:

Valori e modalità di utilizzo della parte disponibile del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Totale parte disponibile utilizzata per spese correnti	Totale parte disponibile utilizzata per spese c/capitale	Totale parte disponibile utilizzata
Copertura dei debiti fuori bilancio	0,00	0,00	0,00
Salvaguardia equilibri di bilancio	0,00	0,00	0,00
Finanziamento spese di investimento	0,00	0,00	0,00
Finanziamento di spese correnti non permanenti	0,00	0,00	0,00
Estinzione anticipata dei prestiti	0,00	0,00	0,00
Altra modalità di utilizzo	0,00	0,00	0,00
Totale delle parti utilizzate	0,00	0,00	0,00

Valori e modalità di utilizzo della parte accantonata del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Parte accantonata FCDE	Parte accantonata Fondo passività potenziali	Parte accantonata Altri Fondi	Parte accantonata Totale parte accantonata
Utilizzo parte accantonata per spese correnti	0,00	0,00	0,00	0,00
Utilizzo parte accantonata per spese c/capitale	0,00	0,00	0,00	0,00
Totale delle parti utilizzate	0,00	0,00	0,00	0,00

Valori e modalità di utilizzo della parte vincolata del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Parte vincolata Ex Lege	Parte vincolata Trasn.	Parte vincolata Mutuo	Parte vincolata Ente	Parte vincolata Totale parte vincolata
Utilizzo parte vincolata per spese correnti	1.121,75	0,00	0,00	0,00	1.121,75
Utilizzo parte vincolata per spese c/capitale	221.948,88	16.749,00	293.581,67	0,00	532.279,55
Totale delle parti utilizzate	223.070,63	16.749,00	293.581,67	0,00	533.401,30

Valori e modalità di utilizzo della parte destinata agli investimenti del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Totale parte destinata agli investimenti
Totale delle parti utilizzate	0,00

RIEPILOGO

Risultato di amministrazione dell'esercizio precedente	Totale parte disponibile utilizzata	Totale parte accantonata	Totale parte vincolata	Totale parte destinata agli investimenti	Totale complessivo risultato di amministrazione
Totale delle parti utilizzate	0,00	0,00	533.401,30	0,00	533.401,30
Totale delle parti non utilizzate	-984.275,26	1.993.752,63	101.835,00	0,00	1.111.312,37
Totale complessivo del risultato di amministrazione	-984.275,26	1.993.752,63	635.236,30	0,00	1.644.713,67

AVANZI DI AMMINISTRAZIONE

**Il risultato di amministrazione
è distinto in fondi**

**LIBERI, ACCANTONATI,
VINCOLATI E DESTINATI.**

ARTICOLO 187 TUEL

La quota **ACCANTONATA** del risultato di amministrazione è costituita da:

- l'accantonamento al **fondo crediti di dubbia esigibilità**.
L'utilizzo della quota accantonata per i crediti di dubbia esigibilità è effettuato a seguito della cancellazione dei crediti dal conto del bilancio, riducendo di pari importo il risultato di amministrazione;
- gli accantonamenti per **LE PASSIVITÀ POTENZIALI** (fondi spese e rischi). Le quote accantonate dell'avanzo sono utilizzabili solo a seguito del verificarsi dei rischi per i quali sono stati accantonati. **Quando si accerta che la spesa potenziale non può più verificarsi, la corrispondente quota del risultato di amministrazione è liberata dal vincolo.**

Costituiscono quota **VINCOLATA** del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio:

- nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati della contabilità finanziaria individuano un vincolo di **specificazione della destinazione dell'entrata alla spesa**;
- derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati;
- derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione;
- derivanti da entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione.

La quota del risultato di amministrazione **DESTINATA agli investimenti è costituita dalle entrate in conto capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese**, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. Negli allegati al bilancio di previsione e al rendiconto riguardanti il risultato di amministrazione, non si provvede all'indicazione della destinazione agli investimenti delle entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse.

La quota **LIBERA** del risultato di amministrazione può essere utilizzata con provvedimento di variazione di bilancio, **solo a seguito dell'approvazione del rendiconto, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:**

- per la copertura dei debiti fuori bilancio;
- per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio (art.193 del TUEL) ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;
- per il finanziamento di spese di investimento;
- per il finanziamento delle spese delle spese correnti a carattere non permanente;
- per l'estinzione anticipata dei prestiti

AVANZO LIBERO

**Il D.L. 174/2012 ha integrato l'art. 187 T.U.E.L.
con l'inserimento del comma 3 *bis*:**

***L'avanzo LIBERO di amministrazione
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.***

È chiaro che la norma riguarda l'avanzo libero e non il vincolato, ossia entrate con vincolo di destinazione accertate e non impegnate entro l'esercizio che obbligatoriamente devono trovare imputazione nel bilancio dell'anno successivo.

***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***

ENTE NON IN DISAVANZIO

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				€ 446.813,11
RISCOSSIONI	(+)	€ 402.613,44	€ 1.639.007,04	€ 2.041.620,48
PAGAMENTI	(-)	€ 373.372,50	€ 1.420.398,76	€ 1.793.771,26
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			€ 694.662,33
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			€ 0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			€ 694.662,33
RESIDUI ATTIVI	(+)	€ 308.297,27	€ 570.547,52	€ 878.844,79
<i>di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze</i>				€ 0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	€ 35.244,96	€ 926.569,62	€ 961.814,58
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI ⁽¹⁾	(-)			€ 21.332,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE ⁽¹⁾	(-)			€ 0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE 2016 (A) ⁽²⁾	(=)			€ 590.360,54

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2016:

Parte accantonata ⁽³⁾		
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2016 ⁽⁴⁾		€ 12.843,73
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/2015 ⁽⁴⁾		€ 82.090,72
Accantonamento residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) ⁽⁵⁾		
Fondoal 31/12/N-1		€ 3.755,46
Accantonamento per indennità di fine mandato		€ 35.000,00
Accantonamento per rinnovi contrattuali		
Totale parte accantonata (B)		€ 133.689,91
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		
Vincoli derivanti da trasferimenti		
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		€ 161.828,58
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		€ 220,97
Altri vincoli		
Totale parte vincolata (C)		€ 162.049,55
Parte destinata agli investimenti (10340,00 + 28328,30)		€ 38.668,30
Totale parte destinata agli investimenti (D)		€ 38.668,30
Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)		€ 255.952,78
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare ⁽⁶⁾		

ENTE con parte disponibile negativa (vedi in seguito esempi)

Il risultato di amministrazione dell'esercizio 2018 presenta un avanzo di € 1.288.077,40, e disponibile c
< 935.047,27 > (negativo), come risulta dai seguenti elementi:

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE			
	In conto		Totale
	RESIDUI	COMPETENZA	
Fondo di cassa al 1° gennaio 2018			0,00
RISCOSSIONI	1.026.373,89	6.714.460,45	7.740.834,34
PAGAMENTI	2.276.472,06	5.464.362,28	7.740.834,34
Fondo di cassa al 31 dicembre 2018			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre			0,00
Differenza			0,00
RESIDUI ATTIVI	4.463.858,88	916.012,09	5.379.870,97
RESIDUI PASSIVI	870.616,68	1.897.834,92	2.768.451,60
Differenza			2.611.419,37
FPV per spese correnti			35.435,75
FPV per spese in conto capitale			1.287.906,22
Avanzo/disavanzo d'amministrazione al 31 dicembre 2018			1.288.077,40



Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2018	
Parte accantonata⁽³⁾	
Fondo crediti di dubbia esazione al 31/12/2018 ⁽⁴⁾	2.061.184,28
Accantonamento residui perenti al 31/12/2018 (solo per le regioni) ⁽⁵⁾	0,00
Fondo anticipazioni liquidità DL 35 del 2013 e successive modifiche e rifinanziamenti	138.828,81
Fondo perdite società partecipate	0,00
Fondo contenzioso	10.000,00
Altri accantonamenti	13.111,58
Totale parte accantonata (B)	2.223.124,67
Parte vincolata	
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	0,00
Vincoli derivanti da trasferimenti	0,00
Vincoli derivanti da contrazione di mutui	0,00
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente	0,00
Altri vincoli da specificare	0,00
Totale parte vincolata (C)	0,00
Totale parte destinata agli investimenti (D)	0,00
Totale parte disponibile (E)=(A)-(B)-(C)-(D)	-935.047,27
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare ⁽⁶⁾	



TIPICI CASI DI ISTRUTTORIA CORTE DEI CONTI – SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO – A SEGUITO DI ANALISI QUESTIONARIO ORGANO DI REVISIONE

- 1) ANDAMENTO DELLA CASSA (anticipazione di tesoreria e utilizzo delle somme vincolate per esigenze di cassa)**
- 2) FONDI PASSIVITA' POTENZIALI**
- 3) DEBITI FUORI BILANCIO**
- 4) DISAVANZI**
- 5) APPLICAZIONE AVANZO DI AMMINISTRAZIONE**
- 6) RAPPORTI DEBITO CREDITO CON LE SOCIETA' E GLI ORGANISMI PARTECIPATI**
- 7) FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'**
- 8) FONDO PLURIENNALE VINCOLATO**

ESEMPIO ISTRUTTORIA

In merito alla relazione dell'Organo di revisione di codesto Comune sul rendiconto del 2015, predisposto in base alle linee guida adottate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con delibera n. 22/SEZAUT/2016/INPR del 30 maggio 2016, si invita l'Ente, nell'ambito dell'attività prevista dalla legge 23 dicembre 2005, n. 266 e dall'articolo 148 bis del TUEL, a fornire la documentazione richiesta e a voler riferire in merito ai seguenti punti del questionario:

Oggetto: Rendiconto anno 2015. Relazione dell'organo di revisione. Chiarimenti. Riscontro a nota Prot.2042-17/10.2017.

In riferimento all'istruttoria di cui all'oggetto, ricevuta a mezzo pec in data 17.10.2017, Prot.10899, siamo a fornirVi i seguenti chiarimenti ed informazioni.

DELIBERAZIONE CORTE CONTI

«148 BIS»

A) ESAME DEI PROVVEDIMENTI ADOTTATI DALL'AMMINISTRAZIONE A SEGUITO DELLA DELIBERAZIONE DELLA SEZIONE N. 56/2017/PRSE (Rendiconto 2014)

L'art. 148-bis del TUEL disciplina i poteri di esame e verifica delle Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli Enti locali, prevedendo che l'accertamento da parte delle Sezioni delle irregolarità di cui al comma 3¹, comporta l'obbligo per l'Amministrazione di adottare i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio.

In particolare la Sezione ha rilevato:

- a) Il ripetuto ricorso all'anticipazione di tesoreria (peraltro non restituita al 31.12.2014 per € 574.248,00), confermato anche dai dati dell'esercizio 2015, dovuto alle difficoltà dell'Amministrazione nella riscossione delle proprie entrate;

CONSIDERATO CHE:

- l'Ente ha solo marginalmente seguito le indicazioni della Sezione sulle "misure correttive", di cui alla deliberazione n. 56/2017/PRSE, per la parte attinente alla riduzione delle anticipazioni di tesoreria, in rapporto alle iniziative assunte peraltro nel 2014 (gare di appalto per l'affidamento del servizio di supporto tecnico all'Ufficio Tributi relativamente all'attività di accertamento e per il servizio di recupero stragiudiziale dei crediti derivanti dal mancato pagamento dei tributi e delle altre entrate comunali);
- la mancata adozione delle accennate "misure" ha contribuito a peggiorare i saldi 2015 e l'assetto complessivo della regolarità-legittimità della gestione;
- in particolare, la relazione-questionario dell'Organo di revisione e l'istruttoria della Sezione sul Rendiconto 2015, hanno evidenziato le seguenti criticità:

3) Da ultimo, la Sezione rileva che le iniziative intraprese dall'Ente (sin dal 2014) per "velocizzare" la riscossione delle entrate si mostrano insufficienti. Esse, invero, non hanno consentito di superare, a tutt'oggi, le accertate criticità, che permangono anche nel 2016.

Il dato significativo è rappresentato dalle "anticipazioni di cassa" che permangono anche nel 2016 per 365 gg., non restituite a fine anno per € 620.168,35.

A tale ultimo proposito è fin troppo evidente che l'uso continuo di *anticipazioni di Tesoreria* non restituite ingenera accreditate ipotesi di violazioni dell'art. 119, ultimo comma (v. Corte Cost. n. 188/2014).

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per l'Umbria:

In relazione a quanto sopra la Sezione assegna il termine di 60 giorni dalla ricezione della presente deliberazione, per le necessarie "misure correttive", ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 148 bis del TUEL.

DISPONE

Che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione:

- al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di

Dopo adozione misure correttive da parte del Consiglio Comunale, ed invio dopo 60 giorni (previa richiesta formale di maggiore tempo a disposizione) delle medesime alla Sezione Regionale:

Pertanto la Sezione ha assegnato all'Amministrazione un ulteriore termine per le necessarie "misure correttive".

Con nota prot. n. 6378 del 18 giugno 2018 (prot. interno n. 845 di pari data) l'Amministrazione ha trasmesso le deliberazioni del Consiglio comunale nn. 24, 25 e 26 del 31

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo per l'Umbria, con riserva di ulteriori verifiche dei cicli di bilancio:

- prende atto dei provvedimenti adottati dal Comune di [redacted] con le deliberazioni del Consiglio comunale nn. 24, 25 e 26 del 31 maggio 2018 e dei conseguenti risultati finanziari;
- invita l'Amministrazione alla corretta applicazione anche all'esercizio 2017 delle ulteriori quote di disavanzo da ripianare (3^ quota di ripiano triennale del disavanzo di amministra-

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria della Sezione:
-al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale e all'Organo di revisione del Comune di

IN TEMA DI ANDAMENTO DELL'ANTICIPAZIONE DI TESORERIA E DELLA CASSA VINCOLATA

LE ISTRUTTORIE CORTE CONTI sono diretti a evidenziare:

- La consistenza del fondo di cassa finale, **con indicazione della quota vincolata in termini di cassa**;
- L'evoluzione della cassa vincolata, con indicazione delle somme utilizzate e della consistenza di cassa effettiva al 31 dicembre;
- L'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e delle entrate vincolate.

L'attenzione della Sezione Regionale Corte dei Conti è posta sull'entità dell'anticipazione di tesoreria utilizzata, sul periodo di utilizzo e, in particolare, sull'entità della stessa da restituire al 31 dicembre.

Un costante utilizzo dell'anticipazione negli ultimi tre esercizi, contestualmente alla mancata restituzione della stessa al 31.12, evidenzia la presenza di forti tensioni nella gestione della liquidità, nonché possibili violazioni dell'art. 119 Cost..

Allo stesso modo, anche un costante utilizzo delle somme vincolate, non reintegrate al termine dell'esercizio, costituisce anch'esso un sintomo di tensioni nella gestione liquidità.

E' pertanto necessaria un'attenta valutazione delle cause che determinano le predette tensioni di liquidità, individuabili, con buona probabilità, nelle **difficoltà di riscossione dei residui**.

L' «equilibrio di cassa» previsto dall'articolo 162, comma 6, deve essere sostanzialmente conseguito attraverso previsioni di cassa **attendibili, veritiere e congrue**, che **coinvolgano**, sotto il coordinamento del Responsabile del Servizio finanziario, **tutti i Responsabili** dei Servizi (per i rispettivi profili di competenza), **sia in fase di previsione, sia durante la gestione (art. 183, comma 8)**.

Il mancato reintegro delle somme vincolate utilizzate per esigenze di cassa, al pari della mancata restituzione e del perdurante, ingente, ricorso all'anticipazione di tesoreria, può ingenerare un fenomeno elusivo del divieto di cui all'art. 119, comma 6 Cost., con rilevanti effetti distorsivi sulla tenuta degli equilibri della gestione ordinaria.

RESPONSABILITÀ DEL REVISORE PER OMESSO O RITARDATO INVIO QUESTIONARIO

L'omissione o il ritardo ingiustificato rispetto al termine assegnato dalla Sezione regionale, ostacolando o rallentando il controllo, comporta responsabilità per l'organo di revisione inadempiente e la segnalazione ai rispettivi consigli comunali o provinciali per l'eventuale revoca ai sensi del c. 2, dell'art. 235 del TUEL.

Il mancato invio dei questionari SIQUEL costa caro al Revisore

Nessuna giustificazione e rilevanti responsabilità. La Sezione di controllo per l'Abruzzo della Corte dei Conti nelle Deliberazioni n. 43,44 e 45, depositate in data 31 maggio 2013, adotta il pugno di ferro nei confronti dei Revisori di un alcuni comuni abruzzesi.

Le Delibere mettono all'indice il comportamento omissivo di cui si sono resi protagonisti i Revisori degli enti in questione, responsabili di non avere provveduto nei termini prescritti dalla Sezione all'invio tramite il sistema SIQUEL dei questionari relativi al bilancio di previsione 2012 e al rendiconto 2011.

Una volta constatato l'inadempimento la Sezione aveva provveduto prontamente a trasmettere all'Organo di revisione una nota di diffida ad adempiere, e di seguito una nota con cui si chiedeva al Sindaco di fornire informazioni in merito alla comunicazione della diffida di cui sopra all'Organo di revisione e agli eventuali provvedimenti adottati in conseguenza del grave inadempimento degli obblighi professionali dell'Organo di revisione.

I giudici contabili della Sezione anche per questo caso hanno tuttavia giudicato la motivazione addotta non idonea a giustificare l'inadempimento, ed, appurato che alla data di riunione della Camera di consiglio gli enti in questione non avevano ancora ottemperato all'invio dei questionari, hanno dichiarato la non conformità a legge del comportamento omissivo dell'Organo di revisione.

Le Delibere ci offrono utili indicazioni in merito alle responsabilità a cui i componenti dell'Organo di revisione vanno incontro qualora si rendano protagonisti di inadempimenti tanto gravi.

Il comportamento omissivo del suddetto Organo di revisione viene innanzitutto segnalato all'Organo consiliare per l'eventuale revoca dello stesso, ai sensi dell'articolo 235 del TUEL.

Gli atti della procedura sono inoltre trasmessi alla Procura regionale della Corte dei conti, per l'eventuale accertamento di profili di responsabilità amministrativa e danno erariale a carico dei componenti dell'Organo di revisione.

A questo punto però sembra che le conseguenze negative possano anche travalicare la giurisdizione amministrativa. Nelle Deliberazioni la Sezione Abruzzo dispone infatti la trasmissione degli atti alla Procura della Repubblica, ai fini della verifica della sussistenza di eventuali responsabilità per omissione di atti di ufficio, reato che ai sensi dell'art. 328 del Codice Penale può essere punito con la reclusione fino ad un anno o con la multa fino a 1.032,00 €.

Qualora le ipotesi di responsabilità trovassero riscontro nella giurisdizione amministrativa e penale, certo si prospetterebbe un quadro organico ed articolato di pesanti responsabilità a carico dei componenti dell'Organo di revisione degli enti locali.

Esempio: segnalazione Corte Conti del'inadempimento

Deliberazione n. 31 / 2015



La CORTE DEI CONTI
Sezione Regionale di Controllo per la Liguria

Vista la relazione con la quale il magistrato istruttore ha rilevato la mancata presentazione da parte dell'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di [REDACTED] della relazione-questionario concernente il rendiconto dell'esercizio 2013 dell'Ente;

Vista la nota presidenziale n. 1208-11/03/2015-SC_LIG-T85-P dell'11 marzo 2015, inviata al Sindaco, al Responsabile dei Servizi Finanziari e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di [REDACTED], con la quale è stata trasmessa copia della predetta relazione e dell'ordinanza di convocazione della Sezione;

3. Nonostante i ripetuti solleciti, di questa Sezione e della stessa Amministrazione interessata, l'Organo di revisione del Comune di [REDACTED] non ha ancora trasmesso, né il questionario relativo al rendiconto dell'esercizio 2013, né quelli concernenti gli esercizi precedenti e, anzi, in base alle risultanze del sistema S.I.Qu.E.L., per essi non risulta neanche avviata la fase della compilazione.

1. Il concreto esercizio del controllo sui bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali che l'art. 148-bis, del d.lgs. n. 267 del 2000 (T.U.E.L.) assegna alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, presuppone che gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti provvedano alla corretta compilazione e alla tempestiva trasmissione dell'apposita relazione prevista dall'art. 1, comma 166, della legge n. 266 del 2005.

L'assolvimento di tali compiti da parte degli organi di revisione costituisce pertanto un preciso obbligo normativo il mancato rispetto del quale è da considerarsi un grave inadempimento in quanto impedisce alla Corte dei conti di svolgere, nel settore in questione, la funzione di garanzia della corretta gestione delle risorse pubbliche riconosciuta, nel vigente quadro ordinamentale e costituzionale, nell'interesse sia dei singoli enti territoriali che della comunità che compone la Repubblica.

Allo stato, pertanto, la Sezione considera necessario attestare l'inadempienza in questione e rilevare la conseguente impossibilità di svolgere il previsto controllo di regolarità contabile e finanziaria sulla gestione del Comune di [REDACTED].

Quanto alle misure conseguenziali, la Sezione, non disponendo per la fattispecie in questione di specifico potere sanzionatorio, ritiene comunque di dover segnalare l'inadempienza al Consiglio comunale dell'Ente interessato, affinché il medesimo possa valutare l'eventuale sussistenza in concreto dei presupposti per l'attivazione del procedimento di revoca dell'Organo di revisione previsto dall'art. 235, comma 2, del T.U.E.L.

Eguale segnalazione si ritiene necessario inviare anche al Ministero dell'Interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali, presso il quale è istituito, in base al D.M. 15 febbraio 2012, n. 23, l'elenco dei revisori dei conti degli enti locali di cui all'art. 16, comma 25, decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

Potendo il comportamento omissivo dell'Organo di revisione configurare una violazione dei propri doveri professionali, si ritiene che esso sia infine segnalato al Consiglio dell'Ordine professionale cui il medesimo Organo di revisione appartiene.

C.C.

Dato atto, quindi, che il comportamento dell'organo di Revisione, come anche denunciato dalla suddetta deliberazione della sez. di controllo della corte dei conti sostanza, indubbiamente, una grave inadempienza e, come tale, sanzionabile con la revoca dell'incarico ai sensi dell'art. 235, 2° co. T.U.EE.LL.

DELIBERA

- 1) Per le causali in narrativa che si intendono qui richiamate, di revocare, all'attuale revisore dei conti, l'incarico di Organo di revisione contabile presso il Comune di;
- 2) Di trasmettere il presente provvedimento, senza indugio, allo stesso revisore dei conti, nonché alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ed alla procura della corte dei conti;
- 3) Di trasmettere, altresì, il presente provvedimento alla prefettura, per quanto di competenza, ai sensi del D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertita con modifiche in legge 14 settembre 2011, n. 148

IL CONSIGLIO COMUNALE

Con voti X favorevoli e n. Y astenuti espressi dai consiglieri presenti e votanti dichiara il presente provvedimento immediatamente eseguibile, ai sensi dell'art. 134, 4° co. T.U.EE.LL.; stante la necessità di ricostituire l'intera struttura ordinamentale dell'Ente..

ISTRUTTORIE / VARI ESEMPI / CASI

DISAVANZI DA RIACCERTAMENTO RESIDUI

PROSPETTO RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE			
	In conto		Totale
	RESIDUI	COMPETENZA	
Fondo di cassa al 1° gennaio 2015			0,00
RISCOSSIONI	38.243.872,87	300.833.952,49	339.077.825,36
PAGAMENTI	70.485.446,07	268.592.379,29	339.077.825,36
Fondo di cassa al 31 dicembre 2015			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre			0,00
<i>Differenza</i>			0,00
RESIDUI ATTIVI	105.396.222,71	55.445.227,14	160.841.449,85
RESIDUI PASSIVI	8.149.671,12	77.479.438,96	85.629.110,08
<i>Differenza</i>			75.212.339,77
<i>FPV per spese correnti</i>			846.561,03
<i>FPV per spese in conto capitale</i>			20.315.036,86
Avanzo/disavanzo d'amministrazione al 31 dicembre 2015			54.050.741,88

EVOLUZIONE DEL RISULTATO D'AMMINISTRAZIONE			
	2013	2014	2015
Risultato di amministrazione (+/-)	14.927.665,02	28.570.321,25	54.050.741,88
di cui:			
a) parte accantonata	7.612.898,45	53.231.910,07	72.417.057,34
b) Parte vincolata	6.832.551,43	8.535.502,55	12.347.224,62
c) Parte destinata	482.215,14	1.451.218,53	2.697.330,18
e) Parte disponibile (+/-) *		-34.648.309,90	-33.410.870,26

Migliora di 1/28 all'anno

* il fondo parte disponibile risulta in valore negativo, ed evidenzia la quota di disavanzo da applicare per i prossimi 27 anni (in quote costanti di € 1.237.439,64) proveniente dall'accantonamento al FCDE effettuato nel 2014, e da ripianare appunto in altre 27 annualità residue.

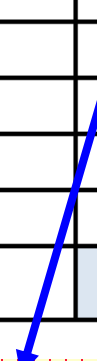
Si veda in merito, per un maggior dettaglio ed analisi di tale importante appostazione di bilancio, quanto riportato nel proseguo della presente relazione nella sezione "FONDO CREDITI DUBBIA ESIGIBILITÀ".

La parte vincolata dell'Avanzo al 31/12/2015 è così distinta:

vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili	2.623.160,95
vincoli derivanti da trasferimenti (investimenti)	7.103.906,13
vincoli derivanti dalla contrazione dei mutui	747.481,00
vincoli formalmente attribuiti dall'ente/disagio ambientale	1.872.676,54
TOTALE PARTE VINCOLATA	12.347.224,62

La parte accantonata dell'Avanzo al 31/12/2015 è così distinta:

fondo crediti di dubbia e difficile esazione	71.276.327,43
accantonamenti per contenzioso	
accantonamenti per indennità fine mandato	8.896,20
fondo perdite società partecipate	100.000,00
altri fondi spese e rischi futuri (€ 1,000,000 swap)	1.031.833,71
TOTALE PARTE ACCANTONATA	72.417.057,34



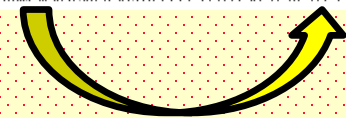
Il fondo crediti attuale viene quindi finanziato interamente fra 25 anni (partenza dal 28°)

ANDANDO AVANTI [....]

comportamento virtuoso:

nel 2018 assorbite due quote in un solo anno,
quindi il FCDE – spalmato inizialmente in 28 anni
- viene finanziato interamente «abbreviando»
un anno

	2016	2017	2018
Risultato d'amministrazione (A)	61.794.129,88	67.347.502,58	85.350.381,56
<i>composizione del risultato di amministrazione:</i>			
Parte accantonata (B)	83.098.239,06	85.973.831,89	98.790.591,43
Parte vincolata (C)	9.129.351,56	10.841.187,32	10.967.240,91
Parte destinata agli investimenti (D)	1.739.969,88	1.468.474,35	2.276.100,56
Parte disponibile (E= A-B-C-D)	-32.173.430,62	-30.935.990,98	-26.683.551,34



L'ANTICIPAZIONE DI CASSA: NON INFLUENZA MAI GLI EQUILIBRI DEL BILANCIO DI PREVISIONE.

**L'eventuale ANTICIPAZIONE DI CASSA non
restituita al 31/12/20xx**

**fa sorgere un residuo passivo (nei confronti del
tesoriere) sul rendiconto di gestione 20xx che
incide negativamente sul risultato
dell'amministrazione 20xx come ogni altro
residuo passivo**

1.2.3 É stata autorizzata con deliberazione di Giunta l'anticipazione di tesoreria e l'impiego delle entrate vincolate ai sensi dell'art. 195, co. 2 del TUEL?

Sì ☐

NO ☐

TUEL

Articolo 222

Anticipazioni di tesoreria.

1. Il tesoriere, su richiesta dell'ente corredata dalla deliberazione della giunta, concede allo stesso anticipazioni di tesoreria, entro il limite massimo dei tre dodicesimi delle entrate accertate nel penultimo anno precedente, afferenti ai primi tre titoli di entrata del bilancio^{250 251}.

Articolo 195

Utilizzo di entrate vincolate²¹¹.

1. Gli enti locali, ad eccezione degli enti in stato di dissesto finanziario sino all'emanazione del decreto di cui all'articolo 261, comma 3, possono disporre l'utilizzo, in termini di cassa, delle entrate vincolate di cui all'art. 180, comma 3, lettera d) per il finanziamento di spese correnti, anche se provenienti dall'assunzione di mutui con istituti diversi dalla Cassa depositi e prestiti, per un importo non superiore all'anticipazione di tesoreria disponibile ai sensi dell'articolo 222. I movimenti di utilizzo e di reintegro delle somme vincolate di cui all'art. 180, comma 3, sono oggetto di registrazione contabile secondo le modalità indicate nel principio applicato della contabilità finanziaria²¹².

2. L'utilizzo di entrate vincolate presuppone l'adozione della deliberazione della giunta relativa all'anticipazione di tesoreria di cui all'articolo 222, comma 1, e viene deliberato in termini generali all'inizio di ciascun esercizio ed è attivato dall'ente con l'emissione di appositi ordinativi di incasso e pagamento di regolazione contabile²¹³.

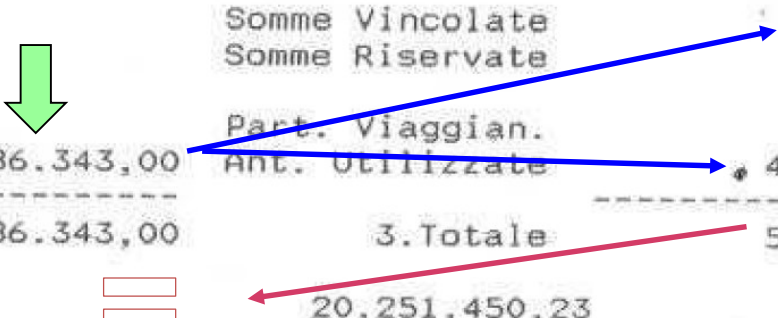
3. Il ricorso all'utilizzo delle entrate vincolate, secondo le modalità di cui ai commi 1 e 2, vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria. Con i primi introiti non soggetti a vincolo di destinazione viene ricostituita la consistenza delle somme vincolate che sono state utilizzate per il pagamento di spese correnti. La ricostituzione dei vincoli è perfezionata con l'emissione di appositi ordinativi di incasso e pagamento di regolazione contabile²¹⁴.

5/12

UN ESEMPIO

*prospetto fornito dal Tesoriere
in sede di verifica trimestrale*

Assegnaz. B.I. utilizzabili utilizzate			Somme Vincolate	7.176.754,89
			Somme Riservate	
Fido Accordato			Part. Viaggian.	22.508,09
Anticip. Accord.	73.786.343,00		Ant. Utilizzate	46.335.629,79
	-----			-----
2.Totale	73.786.343,00		3.Totale	53.534.892,77
Disponibilita' (1 + 2 - 3)				20.251.450,23



ULTIMAMENTE

A seguito di verifica trimestrale presso il tesorerie, Il Collegio dei Revisori ha rilevato un importo di anticipazione di tesoreria accordata al Comune differente rispetto alla precedente verifica trimestrale. Sono stati richiesti chiarimenti all'ufficio finanziario dell'Ente, il quale ha a sua volta richiesto spiegazioni al Tesoriere.

La risposta è stata che *la diminuzione dell'importo dell'anticipazione accordata al Comune è dovuta all'accantonamento delle quote relative alla rate mutui in scadenza al 31.12.2018.*

In sostanza il tesoriere ha reso non disponibile l'anticipazione di tesoreria per la somma necessaria per pagare la rata mutui al 31.12.2018.

Esempi di istruttorie in merito a anticipazioni di tesoreria

CONSIDERATO CHE:

- La relazione sul rendiconto è stata redatta nel rispetto delle linee guida della Sezione delle Autonomie di questa Corte dei conti di cui alla citata deliberazione n. 22/SE-ZAUT/2016/INPR del 30 maggio 2016;
- L'organo di revisione non ha segnalato alcuna irregolarità amministrativo-contabile;
- Malgrado i chiarimenti forniti dall'Ente la Sezione osserva quanto segue.



2) Il ricorso alle anticipazioni di tesoreria, soprattutto se reiterato nel tempo, produce un aggravio finanziario, oltre che una possibile violazione dell'art. 119, comma 6, della Costituzione (cfr. Corte Cost. 188/2014).

P. Q. M.

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per l'Umbria

DELIBERA

Di segnalare le sopra riportate criticità relative al rendiconto 2015 del Comune [REDACTED]
[REDACTED] ai sensi dell'art. 1, commi 166 e 167 della legge n. 266 del 2005 e s.m.i.
e 148 bis del TUEL.

Ancora esempio istruttoria

L'istituto dell'anticipazione di tesoreria deve per sua natura rappresentare un'operazione eccezionale utilizzata per il superamento di crisi di liquidità meramente temporanee e non rientrare nell'ambito dell'ordinaria attività gestionale trasformandolo in un mezzo “fisiologico” per il pagamento delle spese, a testimonianza di una endemica sofferenza della gestione di liquidità che caratterizza l'attuale situazione di cassa dell'Ente.

La prassi di finanziare la spesa corrente utilizzando costantemente ed impropriamente anticipazioni di tesoreria, ed entrate vincolate, rappresenta in sostanza una elusione dell'art.119 Cost., che consente di ricorrere ad indebitamento solo per finanziare le spese di investimento. Nel caso di specie,

COSTITUZIONE Articolo 119 comma 6:

I Comuni [...] Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione dei piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio

Esempi di passaggi del Revisore in merito ad anticipazioni di tesoreria

Si invita l'Ente, anche e soprattutto tenuto conto dell'andamento del conto "*anticipazione di tesoreria*" riscontrato negli ultimi anni, ad un'appostazione in bilancio del Fondo Crediti Dubbia Esigibilità e dei Fondi Rischi in genere ben maggiore dei limiti normativamente previsti, comportamento questo che farebbe conseguire nel breve/medio periodo un sensibile miglioramento dell'equilibrio finanziario dell'Ente, evitando così rischi di futuri squilibri strutturali che potrebbero portare a conseguenze non rimediabili mediante le ordinarie manovre di bilancio, come si evince anche dalle difficoltà di garantire l'equilibrio corrente nel presente bilancio, e ciò anche in conseguenza di una normativa nazionale che nel tempo ha chiesto agli Enti sacrifici nelle scelte e rigore. L'accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità, infatti, non è oggetto di impegno e genera pertanto un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata. È di conseguenza uno strumento di imprescindibile rilevanza ed importanza sul quale fare leva, al fine di rispettare il principio della prudenza e per fornire adeguate garanzie di equilibrio futuro del bilancio

Considerazioni con lettura di bilancio più ampia

(vedi linee guida Corte Conti questionario rendiconto 2018)

[redacted], lo scrivente Organo di Revisione non può non rammentare che tali operazioni contabili assumono connotati sicuramente straordinari che, assommata all'anticipazione di tesoreria pressochè strutturale, denotano una evidente difficoltà del Comune di fare fronte all'equilibrio corrente di gestione con mezzi ordinari di bilancio, situazione che – se analizzata con visione prospettica di medio periodo – fa intravedere criticità nel garantire i futuri equilibri di bilancio. [redacted]