

I rapporti tra Corte dei Conti Sezione di Controllo e l'Organo di Revisione

1

Antonella Castellani – Funzionario della Corte dei Conti
Perugia, 16 novembre 2017

Argomenti:

- Gli adempimenti dell'Organo di revisione presso la Corte dei conti
- Tipici casi di istruttoria
- Suggerimenti per una corretta collaborazione

GLI ADEMPIMENTI DELL'ORGANO DI REVISIONE PRESSO LA SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO

- A) PREDISPOSIZIONE e TRASMISSIONE della **RELAZIONE** ex art. 1, comma 166, l. 266/2005, sui **BILANCI PREVENTIVI** e sui **RENDICONTI** degli EE.LL.
- B) PREDISPOSIZIONE e TRASMISSIONE 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.

D) ALL'ORGANO DI REVISIONE SPETTA INOLTRE DI:

- **VIGILARE** SUL CORRETTO ADEMPIMENTO DEGLI OBBLIGHI GRAVANTI SUGLI ENTI PER LA TRASMISSIONE DELLE INFORMAZIONI ALLE BANCHE DATI (PARTECIPATE, BDAP, ...);
- **ASSICURARE L'ATTENDIBILITA'** DI TALI DATI;
- **ATTESTARE LE CONGRUENZE** DI QUELLI INSERITI IN BDAP E IN ALTRE BANCHE DATI (es. Partecipate), CON QUELLI PRESENTI NEI DOCUMENTI CONTABILI DELL'ENTE.

Quesiti specifici in tal senso sono contenuti anche nella Relazione-questionario sul Rendiconto 2016, tra le domande preliminari (nn. 2 - 2.1 – 2.2)

In particolare, con la risposta affermativa ai punti 2.1, 2.1 a, 2.2 e 2.2 a, l'Organo di Revisione

DICHIARA la CONGRUENZA

dei dati inseriti, rispettivamente in «BDAP» e in «Partecipazioni».

La dichiarazione costituisce una **ASSEVERAZIONE** dei dati stessi da parte dell'Organo.

A monte di tali specifici adempimenti previsti dalle relative disposizioni normative, è di fondamentale rilevanza l'attività dell'Organo di Revisione nei suoi rapporti con l'Ente e, in particolare con il Responsabile del Servizio Finanziario, **attività finalizzata al costante monitoraggio degli equilibri finanziari ed economici dell'Ente.**

Il mantenimento di tali equilibri e l'impulso all'adozione degli eventuali provvedimenti necessari al recupero degli stessi nei casi in cui vengano meno, costituiscono, invero, **la primaria finalità** del controllo esercitato dall'Organo di revisione.

Il predetto recupero degli equilibri potrà realizzarsi con **metodi ordinari** (ex art. 193 e 194 del TUEL) o, nei casi in cui gli stessi non siano idonei a superare i rilevati squilibri strutturali, con **metodi straordinari**, quali il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ex art. 243-bis del TUEL.

L'Organo di revisione avrà un ruolo determinante nel **valutare insieme all'Ente, la sostenibilità delle scelte operate.**

**LA CORTE DEI CONTI TRASMETTE
ALL'ORGANO DI REVISIONE
I RILIEVI E LE DECISIONI ASSUNTI
A TUTELA
DELLA SANA GESTIONE FINANZIARIA DELL'ENTE
(art. 239, comma 2, lett. a, TUEL)**

A) IL CONTROLLO DI LEGITTIMITA' E REGOLARITA' SUI BILANCI E SUI RENDICONTI DEGLI EE.LL. ESERCITATO SULLA BASE DELLE RELAZIONI DEGLI ORGANI DI REVISIONE

Inquadramento normativo

➤ **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.*

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

- **Art. 148-bis, del TUEL** (d. lgs. n. 267/2000), introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del D.L. 10.10.2012, n. 174, convertito nella legge 7.12.2012, n. 213, **«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.**

3. 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».

La Sezione delle Autonomie ha approvato le linee guida e lo schema della relazione-questionario riferite al Rendiconto 2016, con la deliberazione n. 6/SEZAUT/2017/INPR.

TIPICI CASI DI ISTRUTTORIA

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

1) FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

(Quesito 1.5 - Principio contabile 4/2, punto 3.3)

La richiesta è diretta a conoscere le modalità di determinazione dell'accantonamento per **FCDE** sia in sede di previsione, sia a rendiconto, al fine di verificare la congruità dello stesso.

Considerato che il FCDE assolve alla funzione di «sterilizzare» la spesa a fronte del rischio di mancata riscossione delle entrate, la sua corretta determinazione è condizione essenziale per l'effettività e il mantenimento attuale e prospettico degli equilibri di bilancio.

L'attenzione della Sezione è posta anche sull'**entità dell'accantonamento stanziato in bilancio** e sulla **scelta del metodo di calcolo** per la determinazione del FCDE complessivamente accantonato sul risultato di amministrazione.

Relativamente allo **STANZIAMENTO** per il FCDE in BILANCIO DI PREVISIONE, secondo quanto previsto dal punto 3.3 del principio contabile 4/2, gli enti locali, fino all'esercizio 2018, possono stanziare solo una quota (secondo le percentuali indicate) dell'importo quantificato nel prospetto del FCDE allegato al bilancio di previsione (quale completamento a 100 della percentuale di incasso calcolata secondo il principio contabile).

La facoltà concessa dal legislatore è stata determinata dalla necessità di «**rendere graduale**» l'accantonamento in considerazione delle «difficoltà di applicazione dei nuovi principi contabili».

Sulla base delle stesse esigenze, anche per la verifica di congruità del **FCDE complessivo da accantonare** sul risultato di amministrazione, è stato introdotto anche il **metodo** cd. **SEMPLIFICATO o SINTETICO**, che gli enti possono adottare fino all'esercizio 2018 in alternativa al metodo cd. ORDINARIO o ANALITICO.

Il **METODO SEMPLIFICATO**, consente di determinare la quota accantonata per FCDE sul risultato di amministrazione nel seguente modo:

$$\begin{aligned} & \text{FCDE accantonato nel risultato di amministrazione all'1° gennaio} \\ & - \text{UTILIZZI del FCDE per cancellazione o stralcio di crediti nell'esercizio} \\ & + \text{QUOTA definitivamente accantonata nel bilancio di previsione} \\ & = \text{FCDE da accantonare nel risultato di amministrazione dell'esercizio} \end{aligned}$$

E' evidente che tale metodo **non tiene conto**, nella determinazione dell'importo complessivo da accantonare, **dell'andamento dei residui**, comportando così sia il rischio di rinviare all'esercizio 2019 la copertura del fondo effettivamente congruo, sia quello di operare un accantonamento eccessivo rispetto alle reali condizioni di esigibilità dei crediti.

L'esigenza di «semplificazione» deve pertanto essere adeguatamente contemperata con quella fondamentale di salvaguardia degli equilibri di bilancio che potrebbero risultare compromessi, anche in prospettiva, dalla mancata immediata «sterilizzazione della spesa» .

In particolare, il metodo si adatta a quegli enti che presentano **stabilità nell'ammontare dello stock dei residui** e che hanno correttamente determinato il FCDE in occasione del riaccertamento straordinario.

Il confronto tra i risultati derivanti dai due diversi metodi, a prescindere dalla scelta effettuata, può in ogni caso essere di notevole utilità per l'Ente, rendendolo consapevole in ordine alle effettive risorse che dovranno essere destinate a tale finalità dal 2019.

Allo stesso modo, anche l'esercizio della **facoltà** concessa dal richiamato punto 3.3 per la **riduzione della quota da accantonare nel bilancio di previsione**, comporta una contrazione nella «sterilizzazione» della spesa, con possibili rischi per la tenuta degli equilibri finanziari.

E' evidente che anche il FCDE complessivo accantonato sul risultato di amministrazione, se determinato con il metodo semplificato, è influenzato dall'esercizio da parte dell'Ente di tale facoltà.

PER LE RILEVANTI RIPERCUSSIONI DEL FCDE sugli EQUILIBRI FINANZIARI ED ECONOMICI degli enti, è necessario che l'adeguamento dello stesso **coinvolga tutti i responsabili della gestione delle entrate, con il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e LA VERIFICA DELL'ORGANO DI REVISIONE.**

2) ANDAMENTO DELL'ANTICIPAZIONE DI TESORERIA E DELLA CASSA VINCOLATA (Quesito 1.2)

I quesiti del punto 1.2 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 nell'ultimo triennio.

L'attenzione della Sezione 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.

Trattasi di fenomeni che a partire dall'esercizio 2015 hanno assunto una **forte valenza indicativa sul reale «stato di salute» dell'Ente**, per effetto dell'entrata a regime della contabilità armonizzata e del progressivo avvicinamento della competenza alla cassa.

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).

Pertanto, al fine del mantenimento degli equilibri di bilancio, il concreto limite alla spesa è rappresentato proprio dalle previsioni di cassa.

Invero, l'obbligo di garantire un «fondo di cassa finale non negativo» assume un valore sostanziale in quanto, se a fine esercizio, l'Ente presenta anticipazioni di tesoreria non restituite e/o entrate vincolate utilizzate per cassa non reintegrate, si trova in una condizione di **effettivo squilibrio di cassa**.

Infatti, 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.

Secondo la Corte Costituzionale (cfr. sent. 188/2014, paragrafo 3.1), infatti: *“la causa di finanziamento dell'anticipazione [di tesoreria] è stata ritenuta compatibile [dal sistema giuscontabile] con il divieto di cui al [precitato] art. 119 [solo] nei casi in cui l'anticipazione [stessa] sia di breve durata, sia rapportata a limiti ben precisi e non costituisca surrettiziamente un mezzo di copertura alternativo della spesa” (cfr. Sez. Regionale di Controllo per l'Umbria, deliberazione n. 83/2017/PRSE Corte Cost.).*

3) FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (Punto 1.3 del Questionario)

Le domande del questionario hanno l'obiettivo di verificare:

- Se nell'alimentazione del FPV di parte corrente e di parte capitale è stato correttamente **applicato il principio contabile (all. 4/2, punto 5,4)**;
- Se la reimputazione degli impegni finanziati dal FPV determinato alla data dell'1.1.2016 è avvenuta in conformità **ai cronoprogrammi di spesa**;
- Se al termine dell'esercizio le entrate esigibili che hanno finanziato spese di investimento non impegnate o non prenotate a seguito di procedura attivata (per i lavori pubblici), siano confluite nel risultato di amministrazione, nella quota corrispondente alla natura della fonte di finanziamento (vincolato, destinato ad investimenti o libero).

E ciò in quanto la non corretta determinazione del FPV può incidere anche sulla definizione del saldo di finanza pubblica, considerato che, fino all'esercizio 2019, il FPV stesso, al netto della quota riveniente dall'indebitamento, concorre alla determinazione del saldo tra entrate finali e spese finali (pareggio di bilancio).

4) ACCANTONAMENTI A FONDI PER PASSIVITA' POTENZIALI

(Questionario, quesiti 1.10 e ss. – Principio contabile n. 4/2, punto 5.2, lett. h)

I quesiti 1.10.1, 1.10.2 e 1.10.3, sono formulati 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 CONGRUITA'** 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».

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»*.

L'accantonamento per perdite reiterate negli organismi partecipati è stato previsto come **obbligatorio** (in ultimo dall'art. 21, del d. lgs. n. 175/2016) nel caso in cui le società partecipate dall'Ente presentino un risultato di esercizio negativo.

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)

5) DEBITI FUORI BILANCIO

Relativamente ai debiti fuori bilancio, si rammenta che l'art. 194 TUEL impone il **riconoscimento della "legittimità"** degli stessi **con cadenza periodica annuale**, se non inferiore.

Evidente la ratio di un simile dovere:

- a) evitare che – con il tempo - si perda la piena cognizione dei debiti contratti al di fuori di una regolare procedura di spesa;
- b) valutare le condizioni di riconoscibilità dei debiti stessi, anche per i profili dell'*utilitas*, in prossimità delle prestazioni per le quali essi sono sorti;
- c) evitare contenziosi ed aggravii di spese ulteriori, anche per interessi.

(cfr. deliberazioni della Sezione di Controllo per l'Umbria nn. 83/2017/PRSE e n. 115/2017/PRSE).

Relativamente alle modalità concrete di «riconoscimento» del debito, si segnala il recente parere reso dalla Sezione Regionale di Controllo per l'Umbria (cfr. deliberazione n. 85/2017/PAR) in materia di «transazione» conseguente a «sentenza esecutiva» di condanna al pagamento di somme di danaro a carico di un ente locale, alternativa al «riconoscimento di debito fuori bilancio».

Nel caso di specie (art. 194, comma 1, lett. a), la Sezione ha ritenuto che:

«anche la delibera alla transazione, comunque propria del [...] Consiglio [...] realizzi in concreto la funzione propria del provvedimento di riconoscimento di debito fuori bilancio, mediante apposite valutazioni in ordine:

- a) Alla riconduzione al sistema ordinario e di bilancio degli oneri derivanti dalla sentenza esecutiva (ex art. 191 TUEL);
- b) Al reperimento delle risorse necessarie per sostenere i predetti oneri (ex art. 193 e 194 TUEL);
- c) Al permanere degli equilibri di bilancio (ex art. 193 TUEL)».

L'adozione da parte del Consiglio della delibera alla transazione in alternativa al provvedimento di riconoscimento del debito derivante da sentenza esecutiva, determina un mancato aggravamento della spesa per l'Ente.

6) CONCILIAZIONE RAPPORTI DEBITORI E CREDITORI con gli organismi partecipati (quesiti 4.10-4.10.1-4.10.2)

La valutazione degli equilibri economico-finanziari dell'ente, deve tener conto anche delle partecipazioni in organismi partecipati (art. 148-bis, comma 2).

Fondamentale, risulta pertanto, la valutazione dei rapporti debitori e creditori con gli stessi.

A tal fine, l'art. 11, comma 6, lett. j), del d. lgs. n. 118/2011, dispone che «la relazione sulla gestione allegata al rendiconto [...] **illustra: [...] gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci** con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate.». ».

La predetta informativa, ASSEVERATA DAI RISPETTIVI ORGANI DI REVISIONE, evidenzia analiticamente eventuali discordanze e ne fornisce la motivazione; in tal caso l'ente assume senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie».

In molti casi, dalle risposte fornite ai questionari sul Rendiconto 2015, si è rilevata l'assenza della doppia asseverazione, prevista dalla richiamata disposizione.

Sulla necessaria presenza della DOPPIA ASSEVERAZIONE si è pronunciata la Sezione delle Autonomie della Corte dei Conti (cfr. deliberazione n. 2/2016/QMIG), nei seguenti termini:

*«Fermo restando la responsabilità dell'organo esecutivo dell'ente territoriale, tenuto a redigere la relazione sulla gestione allegata al rendiconto e, quindi, ad illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate e partecipate, **l'obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati, per evitare eventuali incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori.***

«**L'asseverazione da parte dell'organo di revisione** degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate **è sempre necessaria**, a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei confronti dell'ente socio, senza previsione di compensi aggiuntivi.

In caso di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, **il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'organo esecutivo** dell'ente stesso che assume i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie».

L'attenzione dell'Organo di revisione si richiama anche in relazione al successivo quesito 4.12, in materia di «bilancio consolidato»:

Viene chiesto di confermare o meno la predisposizione dei n. 2 elenchi previsti dal punto 3.1 del principio contabile applicato concernente il bilancio consolidato 4/4 allegato al d. lgs. n. 118/2011, «a seguito di una valutazione di rilevanza e **significatività**».

Si vuole conoscere se la determinazione del «perimetro di consolidamento» sia stata effettuata tenendo conto anche del principio di **SIGNIFICATIVITA'**, introdotto dal legislatore per contemperare il principio di **RILEVANZA** (basato esclusivamente su un mero calcolo matematico).

In particolare, si vuole evitare che l'applicazione delle soglie di rilevanza possa generare un effetto distorsivo, determinando l'esclusione dall'area di consolidamento dei bilanci di quelle società che pur «irrilevanti» rispetto alla capogruppo, «godono di affidamenti in house e che, comunque ricavano dal pubblico le risorse per il loro sostentamento» (cfr. Sez. Aut. n. 14/2017/INPR).

Il principio di SIGNIFICATIVITA' è stato comunque introdotto dal legislatore come facoltà e quindi **la relativa valutazione resta** comunque **affidata** alla **discrezionalità** e alla **responsabilità degli enti stessi** (gli elenchi sono approvati dalla Giunta comunale).

B) GLI ADEMPIMENTI IN MATERIA DI «PROCEDURA DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO PLURIENNALE»

L'Organo di Revisione assume un ruolo essenziale nella procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (cfr. Sez. Aut. n. 16/2012/INPR, p. 3 delle Linee guida) in quanto è tenuto a:

- 1) Rilasciare il **PARERE** sul Piano di riequilibrio (art. 243-bis, comma 5, del TUEL);
- 2) Predisporre la **RELAZIONE SEMESTRALE** sullo stato di attuazione del Piano e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati dal Piano (art. 243-quater, comma 6);
- 3) Predisporre la **RELAZIONE FINALE** sulla completa attuazione del Piano e sugli obiettivi di riequilibrio raggiunti (art. 243-quater, comma 6)

INQUADRAMENTO NORMATIVO

➤ Art. 243 bis, comma 5, TUEL:

«Il Consiglio dell'ente locale [...] delibera un piano di riequilibrio finanziario pluriennale [...] **corredato del parere** dell'organo di revisione economico-finanziario [...]»;

➤ Art. 243 quater, comma 6, TUEL:

«Ai fini del controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale approvato, l'ORGANO DI REVISIONE [...] trasmette al Ministero dell'Interno e alla competente SEZIONE REGIONALE DELLA CORTE DEI CONTI, **entro 15 giorni successivi alla scadenza di ciascun semestre, una relazione** sullo stato di attuazione del piano e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati dal piano stesso [...]»;

➤ Art. 243 *quater*, comma 6, TUEL:

« [...] l'organo di revisione [...] trasmette [...] entro il 31 gennaio dell'anno successivo all'ultimo [anno] di durata del piano, una **relazione finale** sulla completa attuazione dello stesso e sugli obiettivi di riequilibrio raggiunti».

IN RELAZIONE A TALI ADEMPIMENTI SI SEGNALE CHE:

a) La **relazione semestrale** deve consentire alla Sezione di effettuare le necessarie valutazioni rispetto agli obiettivi di riequilibrio fissati nel piano.

Pertanto, la stessa dovrà contenere, analiticamente per ciascun obiettivo di riequilibrio fissato, l'illustrazione dello stato di attuazione e il grado di raggiungimento dello stesso.

b) Anche la **relazione finale** dovrà essere redatta secondo le medesime modalità.

c) E' necessario un attento **rispetto dei termini di trasmissione** delle relazioni, al fine di consentire una tempestiva valutazione dei risultati raggiunti

E ciò anche in considerazione delle conseguenze che il successivo comma 7, prevede in caso di:

- **grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi**
- **di mancato raggiungimento del riequilibrio finanziario al termine della durata del piano stesso**

Infatti, il richiamato comma 7, prevede al verificarsi di tali casi:

« l'applicazione dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 149 del 2011 [cd. «dissesto guidato»], con ***l'assegnazione*** al Consiglio dell'ente, da parte del Prefetto, ***del termine*** non superiore a venti giorni ***per la deliberazione del dissesto***».

Su tale aspetto si è pronunciata anche la Sezione delle Autonomie nelle Linee guida per l'esame e la valutazione della congruenza del piano in esame, approvate con la deliberazione n. 16/2012 (cfr. p. 6), affermando che la procedura in esame:

«deve essere rigorosamente attuata e sottoposta a scrupolosi controlli sulla regolarità della gestione e sul puntuale procedere del percorso di risanamento, perché potrebbe rivelarsi un dannoso escamotage per evitare il trascinamento verso una situazione di dissesto da dichiarare ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.lgs. 149/2011, diluendo in un ampio arco di tempo soluzioni che andrebbero immediatamente attuate.»

C) RELAZIONE DI FINE MANDATO

L'Organo di Revisione deve **CERTIFICARE**
la Relazione di Fine Mandato del Sindaco

INQUADRAMENTO NORMATIVO

Art. 4, comma 2, d. lgs. n. 149/2011: *«La relazione di fine mandato, redatta dal responsabile del servizio finanziario o dal segretario generale, è sottoscritta dal presidente della provincia o dal sindaco non oltre il sessantesimo giorno antecedente la data di scadenza del mandato.»*

Entro e non oltre quindici giorni dopo la sottoscrizione della relazione, **essa deve risultare certificata dall'organo di revisione** dell'ente locale e, nei tre giorni successivi la relazione e la certificazione devono essere trasmesse dal presidente della provincia o dal sindaco alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti. La relazione di fine mandato e la certificazione sono pubblicate sul sito istituzionale della provincia o del comune da parte del presidente della provincia o del sindaco entro i sette giorni successivi alla data di certificazione effettuata dall'organo di revisione dell'ente locale, con l'indicazione della data di trasmissione alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti.