

Il rapporto tra controlli interni dell'organo di revisione e controlli esterni della Corte dei conti

LA RIFORMA DEL TUEL E DELLA CONTABILITÀ PUBBLICA

Venerdì 22 marzo 2024 orario: 9-13/14-18

Sala "20 maggio 2012", Regione Emilia-Romagna, Terza Torre - Viale della Fiera, 8 - Bologna

Valido ai fini della Formazione Professionale Continua per gli Iscritti all'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili

Tiziano Tessaro

Consigliere della Corte dei conti Sezione regionale di Controllo Emilia-Romagna

Componente della Sezione Autonomie Corte dei conti

Presidente dell'organo di revisione della Fondazione Università' Federico II di Napoli

Art 147 tuel

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;

d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato nel rispetto di quanto previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;

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

Art 148 tuel

- 1. Le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, **verificano il funzionamento dei controlli interni** ai fini del rispetto delle regole contabili e dell' **equilibrio di bilancio** di ciascun ente locale.
- 4. In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n.20, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 del presente testo unico, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la distribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione.



Controlli interni



Organo di revisione

Tutela dell'equilibrio di bilancio come bene pubblico



Corte costituzionale 184/2016
Corte costituzionale 18/2019

Controlli esterni



Corte dei conti

Parte introduttiva

- La distinzione tra controllo sul bilancio e controllo sull'atto. Le norme sui controlli interni e la parziale specularità tra controlli interni dell'organo di revisione e controlli esterni della Corte .

Prima parte

- I controlli sull'atto : la relazione di fine mandato
- Il controllo sugli acquisti azionari delle società partecipate

Seconda parte

- I controlli della Corte dei conti sul bilancio : equilibrio di bilancio e attendibilità

Terza parte

- i controlli sugli equilibri da parte dell'organo di revisione. La verifica dei saldi e dei fondi

Quarta parte

- Violazione del principio di equilibrio e stretta connessione con il mancato funzionamento dei controlli interni. Le responsabilità per mancata verifica e funzionamento dei controlli interni

Quinta parte

- La conseguente e rilevata necessità di revisione di norme del Tuel
- Art 148 Tuel
- art 188 e 193 Tuel
- Art 4 dl 149/2011



PREMESSA INTRODUTTIVA



Controllo della
Corte dei conti

- Art. 100
Cost



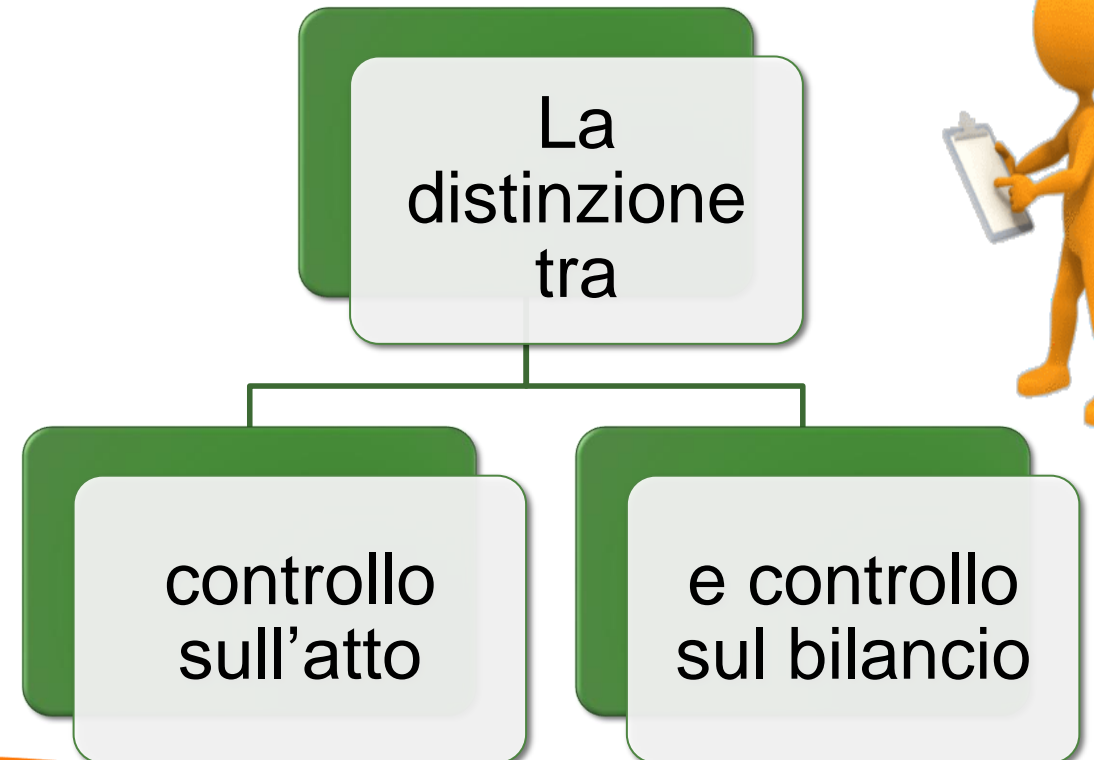
Responsabilità
avanti la Corte
dei conti

- Art. 103
Cost



La norma costituzionale : art 100 , comma 2 ⁷

La Corte dei conti esercita il **controllo preventivo di legittimità sugli atti** del Governo, e anche quello **successivo sulla gestione del bilancio**



- Art 103 comma 2 : “...le **“materie di contabilità pubblica”** possono ora correttamente e positivamente individuarsi in un **organico corpo normativo, inteso alla tutela dell'integrità dei bilanci pubblici**, dotato di copertura costituzionale e presidiato da un giudice naturale, che è la Corte dei conti nelle sue varie attribuzioni costituzionali, similmente a quanto, del resto, avviene per i cosiddetti “blocchi di materie” riservati alla giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo (cfr. Corte cost., n. 204/2004)”.

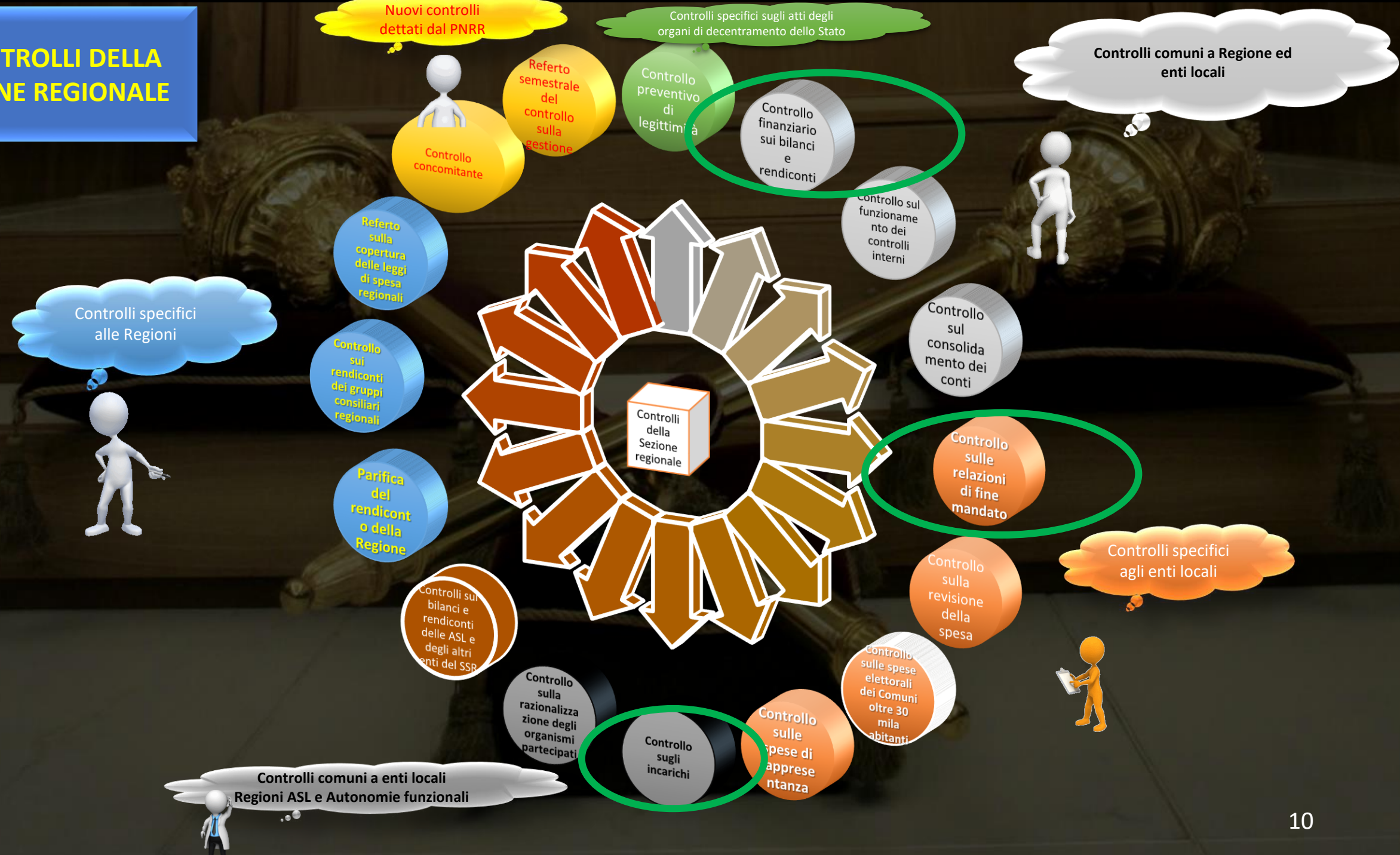
Corte dei conti SS.RR. in speciale composizione, sentenza 11

ottobre 2013, n. 5,

I CONTROLLI ESTERNI DELLA CORTE DEI CONTI



I CONTROLLI DELLA SEZIONE REGIONALE



distinzione: controlli sul **BILANCIO** e sull' **ATTO**

SUL BILANCIO

Controllo finanziario :sentenza Corte cost. 60/2013

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

«controlli di natura preventiva»

- Il concetto di controllo preventivo viene usato in modo diverso rispetto a quello tradizionale : non già quindi afferente la fase integrativa dell'efficacia , bensì con riguardo al bilancio

SULL'ATTO

relazione di fine mandato

- sezione Molise *[deliberazione n. 133 del 24 maggio 2017](#),*
- La verifica deve circoscriversi all'accertamento formale del rispetto della tempistica imposta dal legislatore relativa alla redazione, al successivo invio a fini certificatori, alla pubblicazione sul sito istituzionale e alla trasmissione alla magistratura contabile.
- Il contenuto della relazione può essere valutato in **un'ottica di controllo successivo di legalità finanziaria** non solo in relazione alla **verifica di conformità al modello ministeriale** ma anche in ordine alla valutazione della sana gestione finanziaria dell'ente.

Controllo successivo di legalità finanziaria

- Una relazione di fine mandato non redatta, non pubblicata oppure pubblicata oltre i termini previsti dalla norma costituisce un *vulnus* del diritto del cittadino di valutare per tempo l'operato dell'amministrazione uscente e di maturare, in tempo utile, scelte consapevoli nella determinazione dei futuri organi di governo locale. Per tale motivo il legislatore prevede un sistema sanzionatorio univoco, sia nel caso di mancata redazione della relazione, sia nel caso di mancata pubblicazione.

i controlli interni dell'organo di revisione



Ausiliarietà

Corte cost
198/2012



L'attività **RICHIESTI DAL NOVELLATO**

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

Strumenti di programmazione economico-finanziaria;

Proposta di bilancio di previsione

Verifica degli equilibri di bilancio

Variazioni di bilancio

Modalità di gestione dei servizi pubblici locali

Proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni

Proposte di ricorso all'indebitamento esterno

Proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa

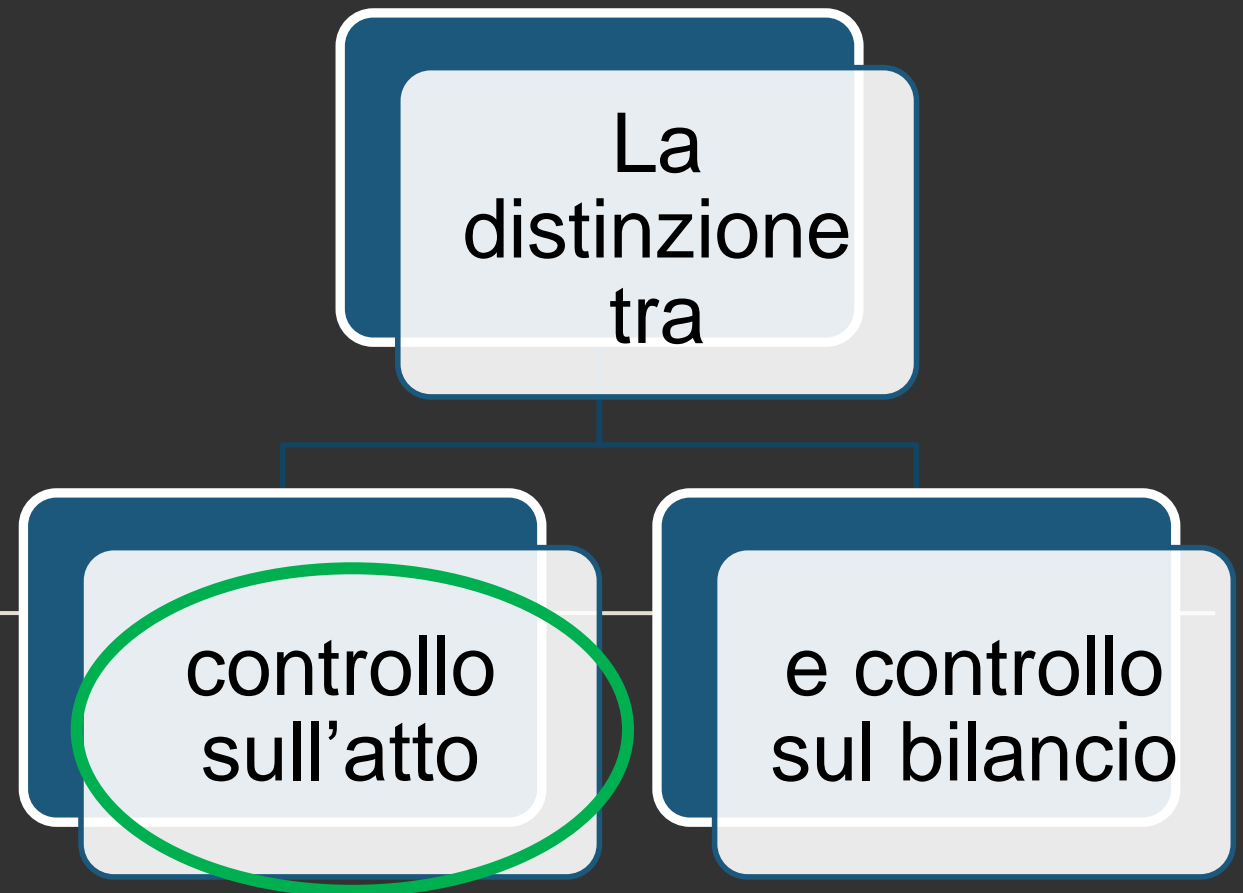
Proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio

Proposte di transazione

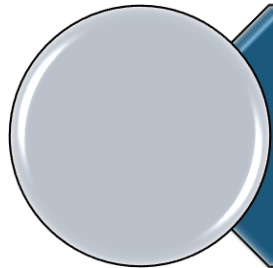
Proposte di regolamenti di contabilità, di economato-provveditorato, di patrimonio e di applicazione dei tributi locali

PRIMA PARTE

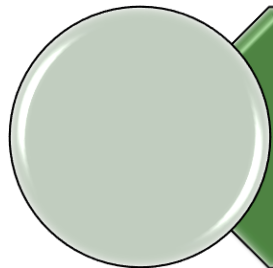
I controlli sull'atto



TIPOLOGIE DI CONTROLLO SUGLI ATTI



Relazione di fine
mandato



Acquisto quote
partecipazioni



Il controllo della Corte
dei conti sulla relazione
di fine mandato

- 2. 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.
- 3. In caso di scioglimento anticipato del Consiglio comunale o provinciale, la sottoscrizione della relazione e la certificazione da parte degli organi di controllo interno avvengono entro venti giorni dal provvedimento di indizione delle elezioni e, nei tre giorni successivi la relazione e la certificazione sono trasmesse dal presidente della provincia o dal sindaco alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti. La relazione di fine mandato è pubblicata sul sito istituzionale della provincia o del comune entro e non oltre 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.

Redazione

della relazione di fine mandato,

da parte del responsabile del servizio finanziario o dal segretario generale,

Sottoscrizione

della relazione di fine mandato,

da parte del Sindaco

Certificazione

della relazione

dall'organo di revisione dell'ente locale,

Trasmissione
della relazione di fine mandato e la certificazione

dal Sindaco alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti.

Pubblicazione
sul sito istituzionale del comune

da parte del Sindaco

non oltre il sessantesimo giorno antecedente la data di scadenza del mandato.

entro e non oltre 15 giorni,

nei 3 giorni successivi alla certificazione

entro i 7 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.

La scansione temporale

i termini non sono casuali, ma finalizzati a far conoscere al cittadino le azioni messe in campo da chi lo ha amministrato, con piena trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa, in modo da renderlo consapevole delle scelte da adottare (Corte conti, Sez. reg. contr. Lombardia delib. n. 175/2018).



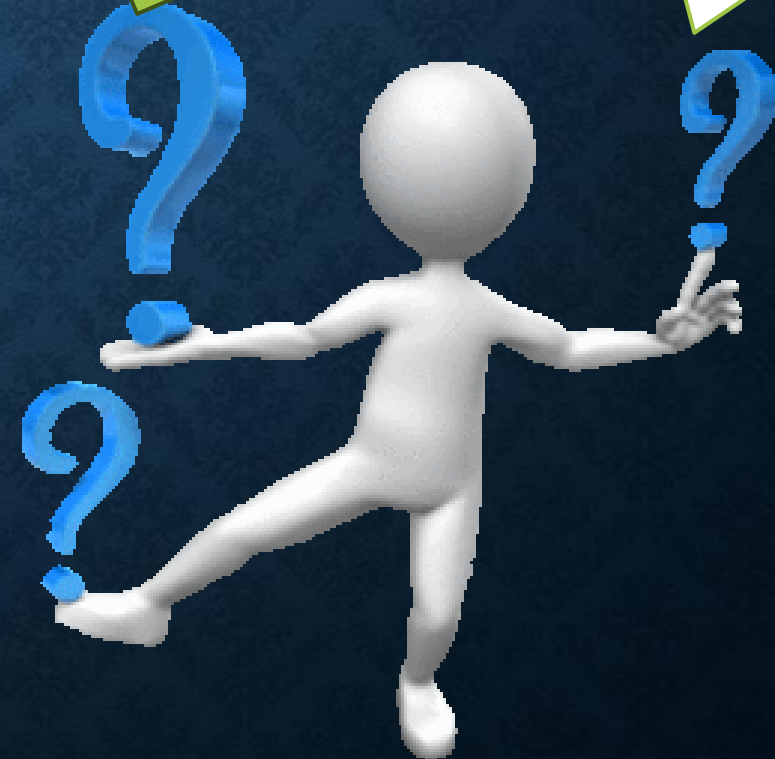
LA DELIBERA DELLA SEZIONE EMILIA ROMAGNA

**Delibera adunanza 20 marzo
2024**

**LINEE GUIDA
PER LA PUBBLICAZIONE E LA
TRASMISSIONE
DELLA RELAZIONE DI FINE MANDATO
(ART. 4, DEL D.LGS. N. 149/2011).**

Quale ruolo ha
l'organo di
revisione?

Quale
responsabilita' in
capo all'organo
di revisione ?



Alcune particolarita' della verifica



I soggetti che devono firmare



Il calcolo del termine



Chi deve applicare le sanzioni

L'apparato sanzionatorio



- **6.** In caso di **mancato adempimento dell'obbligo di redazione e di pubblicazione**, nel sito istituzionale dell'ente, della relazione di fine mandato, al sindaco e, qualora **non abbia predisposto la relazione**, al responsabile del servizio finanziario del comune o al segretario generale è ridotto della metà, con riferimento alle tre successive mensilità, rispettivamente, l'importo dell'indennità di mandato e degli emolumenti.
- Il sindaco è, inoltre, tenuto a dare notizia della mancata pubblicazione della relazione, motivandone le ragioni, nella pagina principale del sito istituzionale dell'ente.

La limitata previsione sanzionatoria contenuta nella norma



Comportamenti
espressamente
sanzionati

caso di mancata
redazione della
relazione

Caso di
mancata
pubblicazione.

SANZIONE PER I COMPORTAMENTI NON CONTEMPLATI ?

MANCATA SOTTOSCRIZIONE

MANCATA CERTIFICAZIONE

MANCATA TRASMISSIONE



2

Parere sull'acquisto di partecipazioni societarie (Art 5 tusp)

Deliberazione n. 32 /2023/INPR



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni

presidente

dott. Tiziano Tessaro

consigliere (relatore)

dott. Marco Scognamiglio

primo referendario

dott.ssa Elisa Borelli

referendario

dott.ssa Ilaria Pais Greco

referendario

Adunanza del 25 gennaio 2023

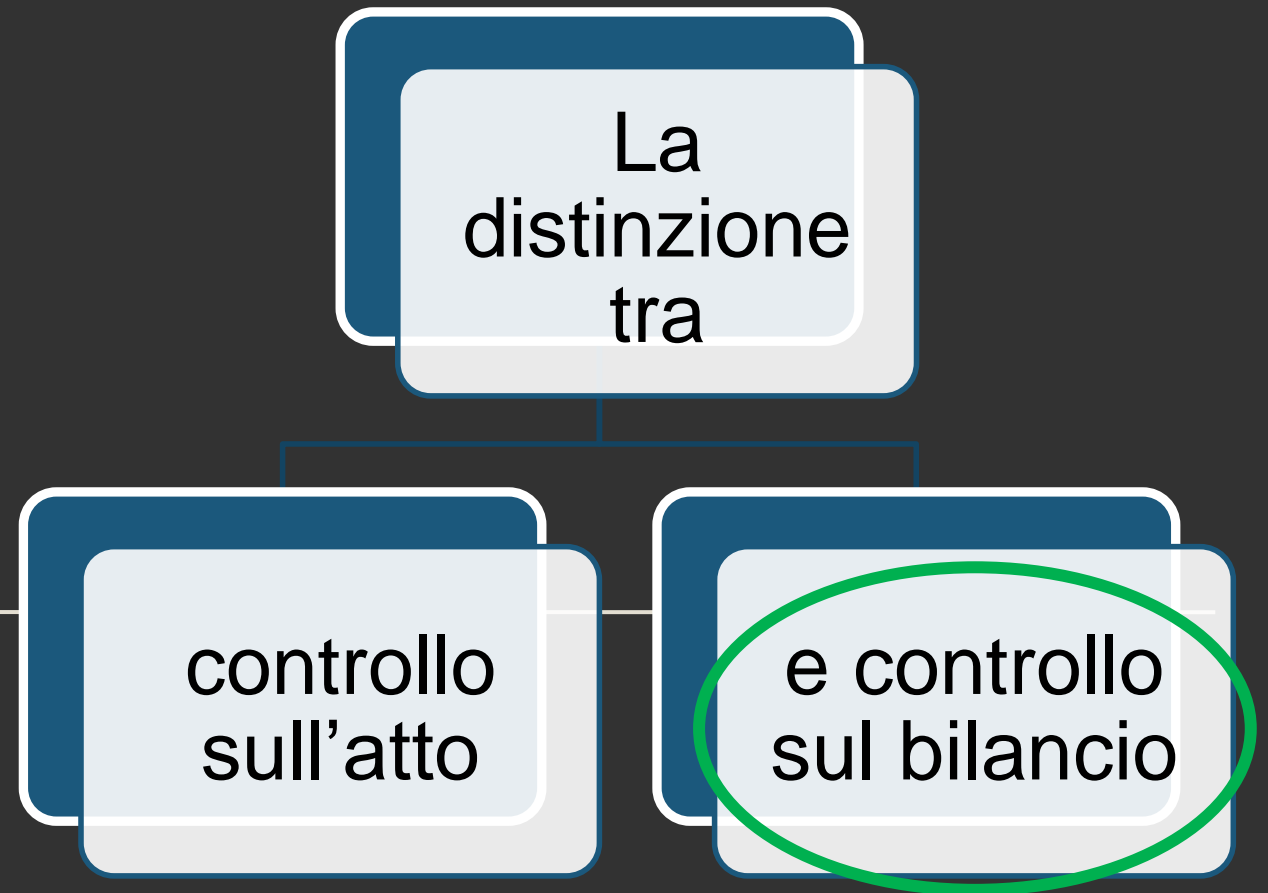
**Indicazioni istruttorie preliminari all'esame della Sezione regionale in merito
ai provvedimenti contemplati dall'art. 5 del d.lgs. n. 175/2016 (Tusp)**

Quale ruolo ha
l'organo di
revisione nei
rapporti con la
Corte?



SECONDA PARTE

I controlli sul bilancio





Le norme di riferimento

I CONTROLLI FINANZIARI della Corte dei conti

Art.148 bis del Tuel: **PROFILI FUNZIONALI**

Oggetto
del
controllo

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,

Finalità
della
verifica

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.

Art.148 bis del Tuel: **PROFILI STRUTTURALI**

La prima delibera (di accertamento) della Sezione

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

Onere per gli enti

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.

La seconda delibera (interdittiva) della Sezione

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.

Art 147 tuel

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;

d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato nel rispetto di quanto previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;

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

Art 148 tuel

- 1. Le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, **verificano il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio** di ciascun ente locale.
- 4. In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n.20, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 del presente testo unico, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione.



Controlli interni sugli equilibri finanziari,

ivi compresi gli effetti che derivano dall'andamento finanziario degli organismi gestionali esterni

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.



La vigilanza dell'Organo di Revisione sugli Equilibri di Bilancio

ART. 147 QUINQUIES TUEL

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

ART. 239 TUEL

L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:

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

b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:

1) strumenti di programmazione economico-finanziaria;

proposta di bilancio di previsione

verifica degli equilibri e variazioni di bilancio

. . .

Controlli interni



Organo di revisione

Tutela dell'equilibrio di bilancio come bene pubblico



Controlli esterni



Corte dei conti

Corte costituzionale 184/2016
Corte costituzionale 18/2019



L'obiettivo comune dell'equilibrio di bilancio



il termine “Bilancio”

esprime di per sé equilibrio, quale “documento che proprio in virtù della sua definizione lessicale si articola attraverso la contrapposizione di due serie numeriche bilancianti – cioè ‘pareggiate’ nei rispettivi totali – finalizzata a riassumere in modo chiaro ed attendibile la situazione economico-finanziaria dell’ente che lo adotta, [la quale] si ricava, a sua volta, attraverso il rapporto tra attività e passività, che deve sempre tendere all’equilibrio”» (Corte cost. n. 279/ 2016).

Equilibrio

il «*principio dell'equilibrio del bilancio [...] ha contenuti di natura sostanziale: esso non può essere limitato al pareggio formale della spesa e dell'entrata* (sentenza n. 1 del 1966),

«i principi del pareggio e dell'equilibrio tendenziale fissati dall'art. 81, quarto comma, Cost. si realizzano attraverso due regole, una statica e l'altra dinamica: la prima consiste nella parificazione delle previsioni di entrata e spesa; la seconda, fondata sul carattere autorizzatorio del bilancio preventivo, non consente di superare in corso di esercizio gli stanziamenti dallo stesso consentiti.

Attendibilità

è funzionale alla tutela dell' indefettibile principio di continuità tra le risultanze dei bilanci che si succedono nel tempo» poiché «**collega gli esercizi sopravvenuti nel tempo in modo ordinato e concatenato**» (Corte costituzionale, sentenza n. 49/2018),

ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi(...) e provoca un effetto "domino" nei sopravvenuti esercizi, pregiudicando irrimediabilmente ogni operazione di risanamento ed esige quindi che la base di tale ricerca sia salda e non condizionata da perturbanti potenzialità di indeterminazione» (Corte cost 250/2013)

la Corte attribuisce alla parte finanziaria del rendiconto l'idoneità non solo «a violare il rispetto dei limiti derivanti dall'ordinamento comunitario e dalla pertinente legislazione nazionale in materia» ma anche «a non consentirne la verifica» (Corte cost. n.138/2013)

**LA LATITUDINE
DEL CONTROLLO
DELLA SEZIONE
REGIONALE
DELLA CORTE**





Equilibrio come **VERIFICA DINAMICA**



I controlli cogenti della Corte dei conti

l'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000,(...), hanno istituito ulteriori tipologie di controllo, estese alla generalità degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, piuttosto che limitabili a controlli di natura preventiva finalizzati ad evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio,

i controlli effettuati dalle sezioni regionali della Corte dei conti acquistano carattere cogente nei confronti dei destinatari, "proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di causare tali disfunzioni sul conto consolidato delle amministrazioni, vanificando le conseguenze della funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari. Dunque tale tipo di sindacato ... è esercitato nell'interesse dello Stato per finalità che riguardano la finanza pubblica nel suo complesso".

È stato ulteriormente affermato che il sindacato sui bilanci degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, unitamente alla parifica dei rendiconti regionali, appartiene al genere dei controlli di legittimità-regolarità (sentenze n. 40 del 2014 e n. 60 del 2013).

misure interdittive ...atti a prevenire **con efficacia diretta** pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'**EQUILIBRIO DINAMICO** del bilancio degli enti locali (sentenze n. 266, n. 250 e n. 60 del 2013)

Il **processo evolutivo** e la **gradualita'** degli esiti del controllo (le c.d. **misure**)



Corte cost 138/2013

«la **prevenzione di pratiche contabili** (....) suscettibili di alterare la consistenza dei risultati economico finanziari degli enti territoriali [è] un obiettivo prioritario al centro dell'**evoluzione legislativa** determinatasi in materia»

Corte cost 40/2014

I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti (...) hanno assunto **progressivamente caratteri cogenti** nei confronti dei destinatari (sentenza n. 60 del 2013), proprio per **prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio** (art. 81 Cost.)

Corte cost 40/2014

atti a **prevenire con efficacia diretta** pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali (sentenze n. 266, n. 250 e n. 60 del 2013)

Corte cost 80/2021

*in grado di dettare procedure e adempimenti **immediatamente cogenti***



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

RELAZIONE SULLO STATO DELLA FINANZA LOCALE IN
EMILIA-ROMAGNA

ANNO 2023

Deliberazione n. 15/2024/REF

**ALCUNE
ESEMPLIFICAZIONI
CONTENUTE
NEL REFERTO
SEZIONE EMILIA-
ROMAGNA**



Equilibrio come **DIVIETO DI
INDEBITA DILATAZIONE
DELLA SPESA**

Equilibrio come **DIVIETO DI INDEBITA** **DILATAZIONE DELLA SPESA**

⁴⁸
Corte cost
165/2023



- Le risorse previste dal citato art. 111 rappresentano, dunque, **una misura straordinaria**, finalizzata a ripristinare l'equilibrio dei bilanci degli enti territoriali che, nel periodo della pandemia, si erano visti diminuire le entrate fiscali a causa del blocco delle attività commerciali e industriali e incrementare le spese di carattere sociale e sanitario.
- Proprio in ragione di ciò, tali risorse **non possono essere impiegate per sostenere oneri ulteriori e diversi, che finiscono per ampliare la spesa corrente e incrementare il disavanzo.**



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato

dott. Alberto Rigoni

dott. Tiziano Tessaro

dott. Marco Scognamiglio

dott.ssa Ilaria Pais Greco

dott. Antonino Carlo

dott. Massimo Galiero

Presidente

Consigliere

Consigliere (relatore)

Primo referendario

Referendario

Referendario

Referendario

**Adunanza del 21 febbraio 2024
Comune di Cerignale (PC)
Rendiconto 2021 e Preventivo 2022-24**

ACCERTA

una situazione di alterazione degli equilibri di bilancio, in riferimento alle criticità sopra descritte e, in particolare, per la indebita dilatazione della spesa in relazione al mancato accantonamento del FGDC: l'illustrata inosservanza dei principi in tema di armonizzazione contabile può comportare - anche nella successiva gestione - la vulnerazione degli equilibri di bilancio presidiati dagli artt. 81 e 97 Cost., oltreché per le criticità sopra evidenziate,



Equilibrio dinamico e
necessità di **riassorbimento**
TEMPESTIVO del disavanzo

IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Risultato di amministrazione come definito dall'art.186 del Tuel

Quota accantonata

Quota vincolata

Quota destinata

Quota libera

Art.187
Tuel

Art. 186 del Tuel

Il risultato contabile di amministrazione

è accertato con l'approvazione del rendiconto dell'ultimo esercizio chiuso ed è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi. Tale risultato non comprende le risorse accertate che hanno finanziato spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.

Se l'avanzo non è in grado di comprendere tutte queste componenti l'ente è in disavanzo!!!!

Modalità
ripiano
ex
art.188

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Composizione del risultato di amministrazione al 31 dicembre ...:

Parte accantonata		
Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/		
Fondoal 31/12/N-1		
Fondoal 31/12/N-1		
	Totale parte accantonata (B)	0,00
Parte vincolata		
Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili		
Vincoli derivanti da trasferimenti		
Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui		
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente		
Altri vincoli		
	Totale parte vincolata (C)	0,00
Parte destinata agli investimenti		
	Totale parte destinata agli investimenti (D)	0,00
	Totale parte disponibile (E=A- B-C- D)	0,00
Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione come disavanzo da ripianare		



DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE (art 188 e 193 del tuel)

In caso in cui il risultato di amministrazione risulti negativo o qualora lo stesso non presenti un importo sufficiente a coprire le quote vincolate, destinate ed accantonate,



il conseguente disavanzo di amministrazione è immediatamente applicato al bilancio dell'esercizio in corso contestualmente alla delibera di approvazione del rendiconto,

la mancata adozione della delibera che applica il disavanzo al bilancio in corso di gestione è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione



Il disavanzo di amministrazione può essere ripianato negli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliazione, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro del disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.

Il piano di rientro è sottoposto al parere dell'organo di revisione.



La deliberazione, contiene l'analisi delle cause che hanno determinato il disavanzo, l'individuazione di misure strutturali dirette ad evitare ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante.



Con **periodicità almeno semestrale** il Sindaco trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro,

con il **parere dell'organo di revisione (art. 188TUEL)**

53

L'eventuale ulteriore disavanzo formatosi nel corso del periodo considerato nel piano di rientro deve essere coperto non oltre la scadenza del piano di rientro in corso.

EQUILIBRIO DINAMICO E VERIFICA RIASSORBIMENTO DEL DISAVANZO

Quali conseguenze
ha il mancato
riassorbimento del
disavanzo nel
triennio?

Quali compiti e quali
responsabilita' ha
l'organo di revisione
qualora non opera la
verifica il
riassorbimento del
disavanzo ordinario?

Deliberazione n. 205/2023/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato

dott. Rigoni Alberto

dott. Tiziano Tessaro

dott. Marco Scognamiglio

dott.ssa Ilaria Pais Greco

dott. Antonino Carlo

dott. Massimo Galiero

Presidente

Consigliere

Consigliere (relatore)

Primo referendario

Referendario

Referendario

Referendario

Adunanza del 14 dicembre 2023

Comune di Montecopiolo (RN)

Rendiconto 2021 e Preventivo 2022-24



Equilibrio inteso in **modo
simmetrico** nei rispettivi
bilanci

La finalita' della verifica della riconciliazione delle poste creditorie debitorie tra ente locale e societa'

necessaria
rappresentazione
delle poste nei
bilanci in
modo simmetrico
e speculare

«nel settore della finanza pubblica allargata le partite creditorie e debitorie afferenti alle relazioni tra enti pubblici [...] debbano essere rappresentate nei rispettivi bilanci in modo preciso, simmetrico, speculare e tempestivo»
(sentenza n. 252 del 2015).»



Congruenza tra
funzioni e risorse

Correlazione tra esigenza di sana gestione finanziaria dell'ente che vi è soggetto e – con riguardo alle autonomie territoriali, (...) – nell'esigenza di garantire adeguatamente il finanziamento delle funzioni assegnate (Corte cost. 184/2016 e 10/2016)

Corte dei
conti
Autonomie
n. 2/2016 •

l'obbligo di asseverazione deve ritenersi posto a carico degli organi di revisione sia degli enti territoriali sia degli organismi controllati/partecipati per evitare incongruenze e garantire una piena attendibilità dei rapporti debitori e creditori

“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 motivazione”



Il problema dei rapporti
creditori debitori
Comuni **Unioni**

LA RICONCILIAZIONE DELLE POSTE NELLE UNIONI

Deliberazione n. 212/2023/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato
dott. Rigoni Alberto
dott. Tiziano Tessaro
dott. Marco Scognamiglio
dott.ssa Ilaria Pais Greco
dott. Antonino Carlo
dott. Massimo Galiero

Presidente
Consigliere
Consigliere (relatore)
Primo referendario
Referendario
Referendario
Referendario

Adunanza del 14 dicembre 2023
Comune di Medolla (MO)
Rendiconto 2020

Cosa succede in caso di mancata riconciliazione delle poste tra Comune e Unione?

C'è responsabilità dell'organo di revisione?





- *Va osservato peraltro che l'art. 11, comma 6, lett. j, del d.lgs. n. 118/2011, contempla tra i soggetti destinatari dell'attività di riconciliazione le società controllate e partecipate, nonché gli enti strumentali del Comune; l'Unione non ricade peraltro in queste categorie e non soggiace quindi agli obblighi formali di asseverazione intestati in particolare agli organi di revisione dal citato art. 11. Purtuttavia, l'esigenza di garantire la necessaria corrispondenza tra le poste iscritte a bilancio dell'Ente con quelle dell'Unione assume in ogni caso una sua autonoma rilevanza: non c'è dubbio, infatti, che la mancata riconciliazione dei crediti e debiti realizzi anche in questo caso un vulnus agli equilibri di bilancio, o quanto meno potrebbe incidere sulla loro parziale inattendibilità, dal momento che le poste iscritte non trovano la necessaria conferma, in termini di richiesta oggettività, della loro iscrizione (Corte cost., sent. n. 6/2019). Del resto, in ossequio ai principi fondanti della disciplina del bilancio pubblico, secondo cui gli assetti dell'equilibrio e della copertura devono essere ipotizzati secondo una stima attendibile delle espressioni numeriche, la Corte costituzionale ha più volte sottolineato che «la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove e maggiori spese» (Corte cost., sent. n. 197 del 2019).*
- *Alla luce dei principi sopra enunciati, l'Ente dovrà quindi assumere 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. La verifica necessita quindi di un doppio livello di analisi e andrà effettuata sia nella parte finanziaria del bilancio, ma anche in quella economico-patrimoniale, e sarà scrutinata dalla Sezione in occasione del prossimo ciclo di bilancio.*

5

Equilibrio inteso come
**divieto di spese fuori
bilancio**

DEBITI FUORI BILANCIO - ART. 194 TUEL

a) sentenze esecutive;

b) copertura di **di consorzi, di aziende speciali, di società di gestione, di enti pubblici locali, 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 191, comma 1, lett. a) del TUEL, e il avanzo derivi da fatti di gestione;**

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

d) **procedure espropriative, di espropriazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;**

e) **acquisizione di beni, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei casi di necessità accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'esercizio di pubbliche funzioni e servizi di competenza.**

**OBBLIGO DI ESPRESSIONE DEL PARERE
DA PARTE DELL'ORGANO DI REVISIONE**

Deliberazione n. 199/2023/PRSP



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato

dott. Alberto Rigoni

dott. Tiziano Tessaro

dott. Marco Scognamiglio

dott.ssa Ilaria Pais Greco

dott. Antonino Carlo

dott. Massimo Galiero

Presidente

Consigliere

Consigliere (relatore)

Primo referendario

Referendario

Referendario

Referendario

Adunanza del 23 novembre 2023

Comune di Crevalcore (BO)

IL CASO DEI DEBITI FUORI BILANCIO E DELLE TRANSAZIONI

Quali sono i compiti
dell'organo di
revisione?

Quali sono le
conseguenze in caso
di mancato
adempimento agli
obblighi attinenti alla
verifica degli equilibri
di bilancio?



6

Equilibrio come necessità di **CERTEZZA E ATTENDIBILITÀ DEI SALDI**

Il rapporto tra controlli interni dell'organo di revisione e controlli esterni della Corte dei conti

Corte costituzionale 184/2022



coefficiente necessario è il risultato di amministrazione (Corte cost 18/2019)

Il significato del controllo sulla gestione



Controllo sui
saldi

Controllo sui
fenomeni
gestionali
sottostanti

Il significato del controllo sulla gestione

Controllo sui saldi

Risultato di amministrazione

Indebitamento

Saldo di finanza pubblica

Eventuali vincoli di spesa puntuali

Controllo sui
fenomeni
gestionali
sottostanti



L'OGGETTO DELLA VERIFICA :

83

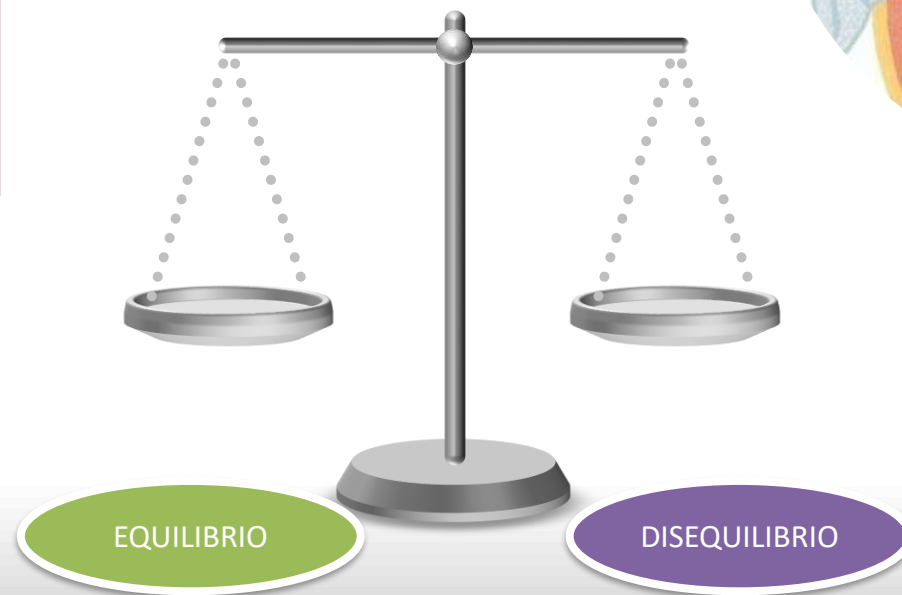
Corte costituzionale 184/2022

«obiettivo di assicurare la conformità dei **FATTI DI GESTIONE rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio** e, in specie, ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica —»;

*È stato ulteriormente affermato che il **sindacato sui bilanci** degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, unitamente alla parifica dei rendiconti regionali, appartiene al genere dei controlli di legittimità-regolarità (sentenze n. 40 del 2014 e n. 60 del 2013).*

«oggetto specifico della decisione (...) è la legge regionale di approvazione del rendiconto, (...) e cioè i **SALDI CONTABILI** che lo rappresentano in un determinato momento.

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



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



**coefficiente necessario,
della qualificazione del
concetto di equilibrio dei
bilanci**

**è il risultato di
amministrazione**

(Corte costituzionale,
sentenza 247/2017)

Cosa devo fare
per controllare
gli equilibri di
bilancio?



Le norme relative al risultato di amministrazione



ART.186 TUEL

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

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

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

Art. 187 del Tuel

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

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

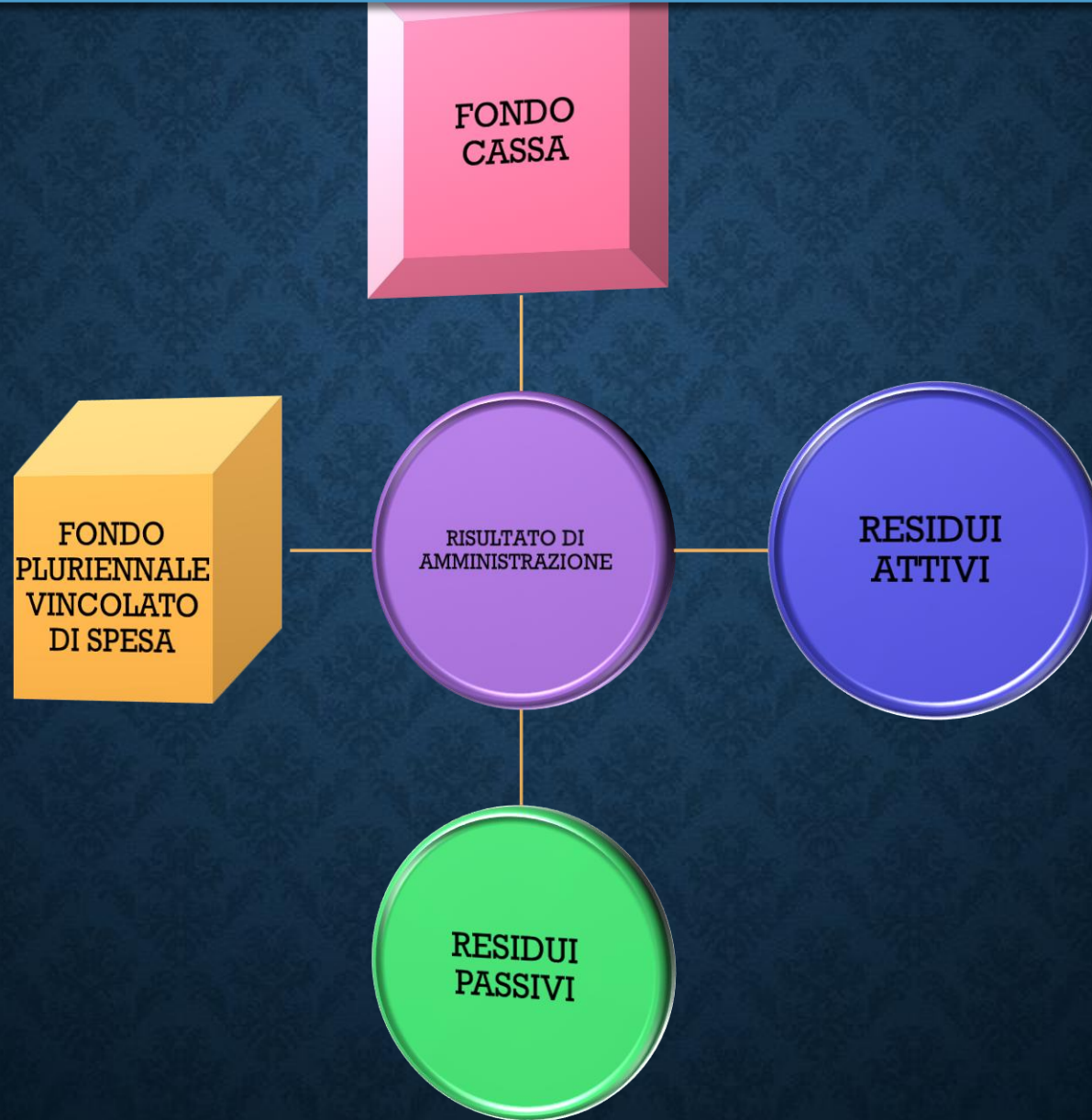
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

ART.186 TUEL

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

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

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



Le norme relative al risultato di amministrazione



ART.186 TUEL

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

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

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

Art. 187 del Tuel

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

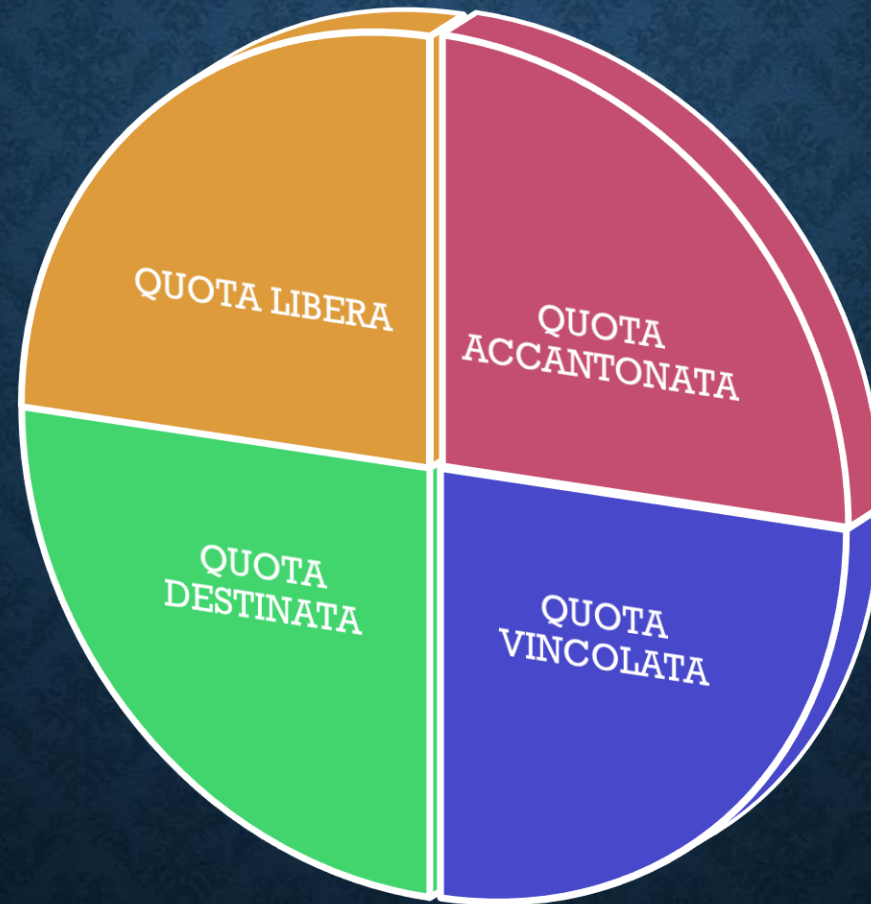
Nel caso in cui **il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'art.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

RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE (ART.187 TUEL)

Art. 187 del Tuel

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

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





**Violazione
dell'equilibrio
strutturale del
bilancio**

non
corretta
applicazion
e dei
principi
dell'armoni
zzazione
(Corte cost.
279/2016)

manovra
elusiva
(Corte cost.
279/2016)

programma
re una
spesa
superiore a
quella
consentita
dalle
risorse
disponibili
nell'eserciz
io
finanziario
(Corte
cost.
279/2016)

migliorame
nto in modo
fittizio del
risultato di
amministra
zione
(Corte cost.
4/2020)

indebita
incremento
della
capacità di
spesa
dell'ente
locale(Cort
e cost.
181/2015)

Gli **EFFETTI ESPANSIVI DELLA SPESA** in contrasto con il precetto costituzionale dell'equilibrio

Corte cost
233/2022

Violazione dell'equilibrio strutturale del bilancio

non corretta applicazione dei principi dell'armonizzazione (Corte cost. 279/2016)

manovra elusiva (Corte cost. 279/2016)

programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario (Corte cost. 279/2016)

miglioramento in modo fittizio del risultato di amministrazione e (Corte cost. 4/2020)

indebitato incremento della capacità di spesa dell'ente locale (Corte cost. 4/2020)

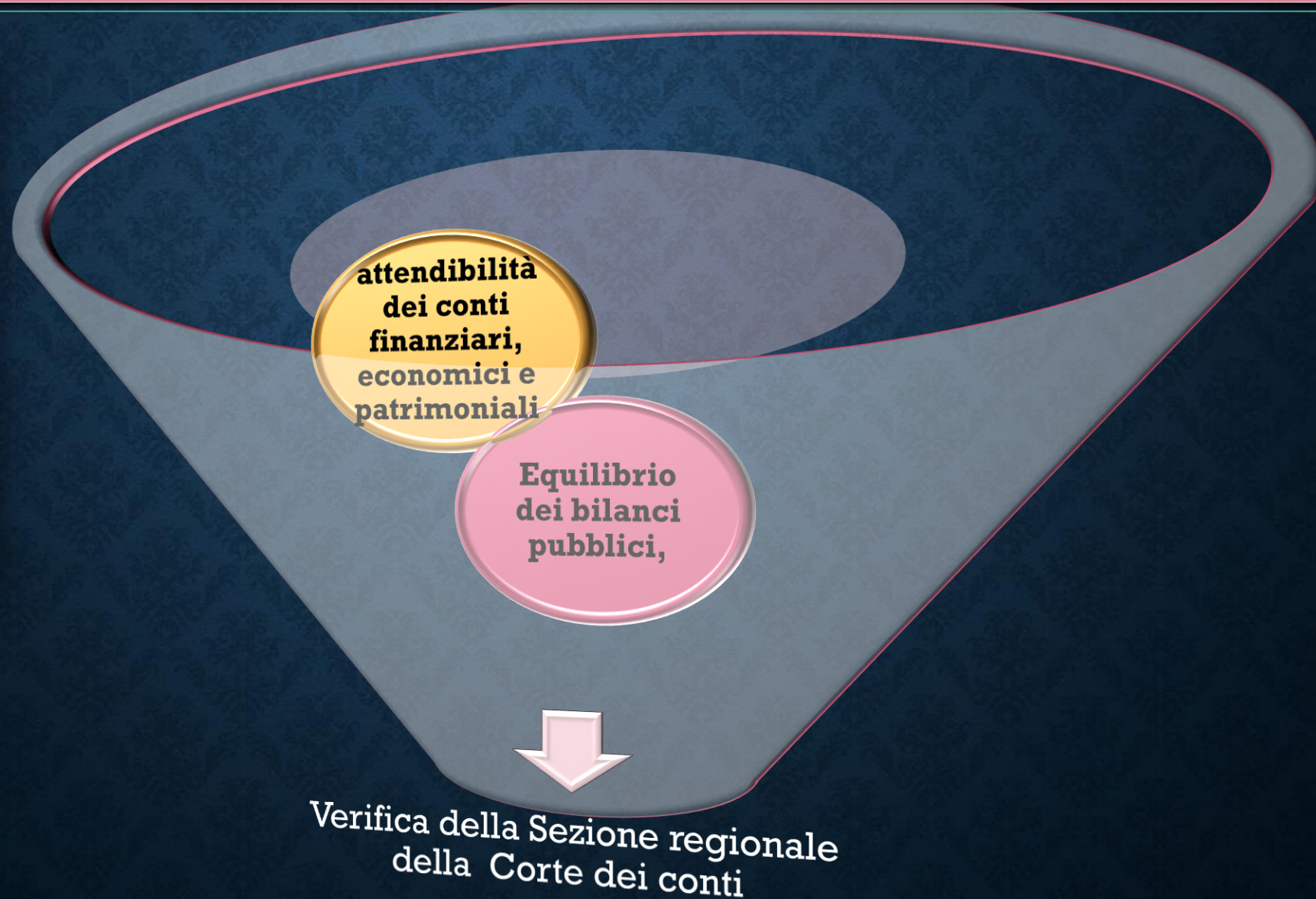
*«si realizza un effetto non dissimile da quello stigmatizzato da questa Corte nella sentenza n. 181 del 2015, laddove l'improprio utilizzo da parte del legislatore regionale delle risorse ottenute a titolo di anticipazione di liquidità per l'estinzione di debiti commerciali, anche del settore sanitario, portava ad **«ampliare la spesa di competenza dell'esercizio»**.*

**EQUILIBRIO COME
ATTENDIBILITA' E
CERTEZZA DEI BILANCI**



la Corte attribuisce alla parte finanziaria del rendiconto l'idoneità non solo «*a violare il rispetto dei limiti derivanti dall'ordinamento comunitario e dalla pertinente legislazione nazionale in materia*» ma anche «a non consentirne la verifica» (Corte cost. n.138/2013)

**LA LATITUDINE
DEL CONTROLLO
DELLA SEZIONE
REGIONALE
DELLA CORTE**



LA CERTEZZA FORNITA DAGLI ACCERTAMENTI DELLE DELIBERE DELLE SEZIONI REGIONALI

Corte conti,SS.RR. in s.c.,n. 17/2020/RIS

- La giurisdizione delle Sezioni Riunite in speciale composizione «si radica in relazione a situazioni giuridiche collegate all'imprescindibile **necessità di certezza dei saldi e perimetrazione del Bilancio**, inteso quale “bene pubblico” (Corte cost., sentenza n.184/2016)»

Corte conti,SS.RR. in s.c.,n. 7/2018/EL

- Le deliberazioni emesse dalle Sezioni regionali di controllo, nell'esercizio delle funzioni di cui all'art. 148-bis del TUEL, tendono necessariamente ad assumere carattere di definitività giuridica trattandosi di pronunce emesse da un Organo magistratuale che opera in posizione di terzietà ed indipendenza al servizio dello Stato-ordinamento e che, essendo ancorate a specifici parametri legali, **acquistano carattere di certezza ai fini dell'individuazione delle illegittimità ed irregolarità da esse riscontrate** per effetto dello scostamento da specifiche disposizioni normative».



Le regole dell'armonizzazione contabile e la loro strumentalità all'

EQUILIBRIO DI BILANCIO

Corte cost n.122/2023



Questa Corte, anche di recente, ha ricordato che la normativa statale dettata in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici vincola tutti gli enti territoriali in quanto ritenuta **funzionale a «preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche»** e «l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea» (ex multis, sentenze n. 81 del 2023, n. 44 del 2021 e n. 130 del 2020).

Corte Costituzionale n. 168/2022



Le regole sull'armonizzazione contabile esprimono **opzioni strumentali alla garanzia dell'equilibrio e della sincerità del bilancio**, nonché al coordinamento della finanza pubblica in un sistema di autonomie regionali.



Per quanto connotate da un alto livello di tecnicità, tali regole sono, infatti, funzionali all'indispensabile finalità di garantire «l'omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la **prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci**» (sentenza n. 184 del 2016).




È, infatti, solo il rispetto di un linguaggio contabile comune che impedisce a un sistema informato al pluralismo istituzionale di degenerare in un'ingestibile moltitudine di monadi contabili, a danno non solo delle possibilità di coordinamento, ma finanche dello stesso principio di responsabilità politica, quando l'**inosservanza delle regole di tale linguaggio è funzionale, negli enti autonomi, a realizzare indebiti artificiosi aumenti della capacità di spesa.**».

PARTE TERZA

Le verifiche sugli equilibri dell'organo di
revisione

Controlli interni

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



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.

Le verifiche dell'organo di revisione sui saldi





oggetto del controllo
della Corte



riguarda grandezze
contabili e non atti



saldi la cui verifica è
indispensabile da
parte dell'organo di
revisione

necessaria ausiliarietà
al controllo dell'opera
dell'organo di
revisione (Corte cost
198/2012)



equilibrio di
bilancio
dell'ente
locale

coefficiente necessario
è il risultato di
amministrazione
(Corte cost 18/2019)



LE CERTEZZE SUI SALDI FORNITE DALL'ORGANO DI REVISIONE



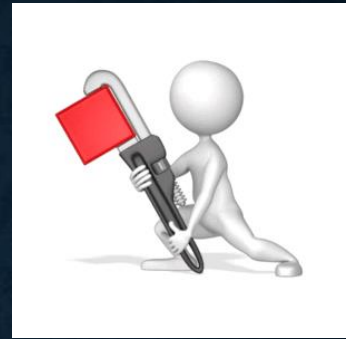
“I pareri e i verbali resi dai revisori degli enti locali costituiscono la principale fonte di informazione qualificata della Magistratura contabile ai sensi dell’articolo 1, commi 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (“Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - legge finanziaria 2006”), nonché degli articoli 148 e 148-bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (“Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali”).



«Si tratta di requisiti essenziali, che non ammettono equipollenti, né in senso soggettivo, né oggettivo. Il requisito oggettivo riguarda la peculiare “forma” con cui il giudizio deve essere espresso, e cioè l’atto di asseverazione, la cui solennità implica il massimo grado di certezza dei riscontri effettuati. È la stessa legge, infatti, a stabilire un ordine di graduazione della “forma” dell’atto, differenziandola in base alla diversa natura ed al diverso scopo del giudizio richiesto.

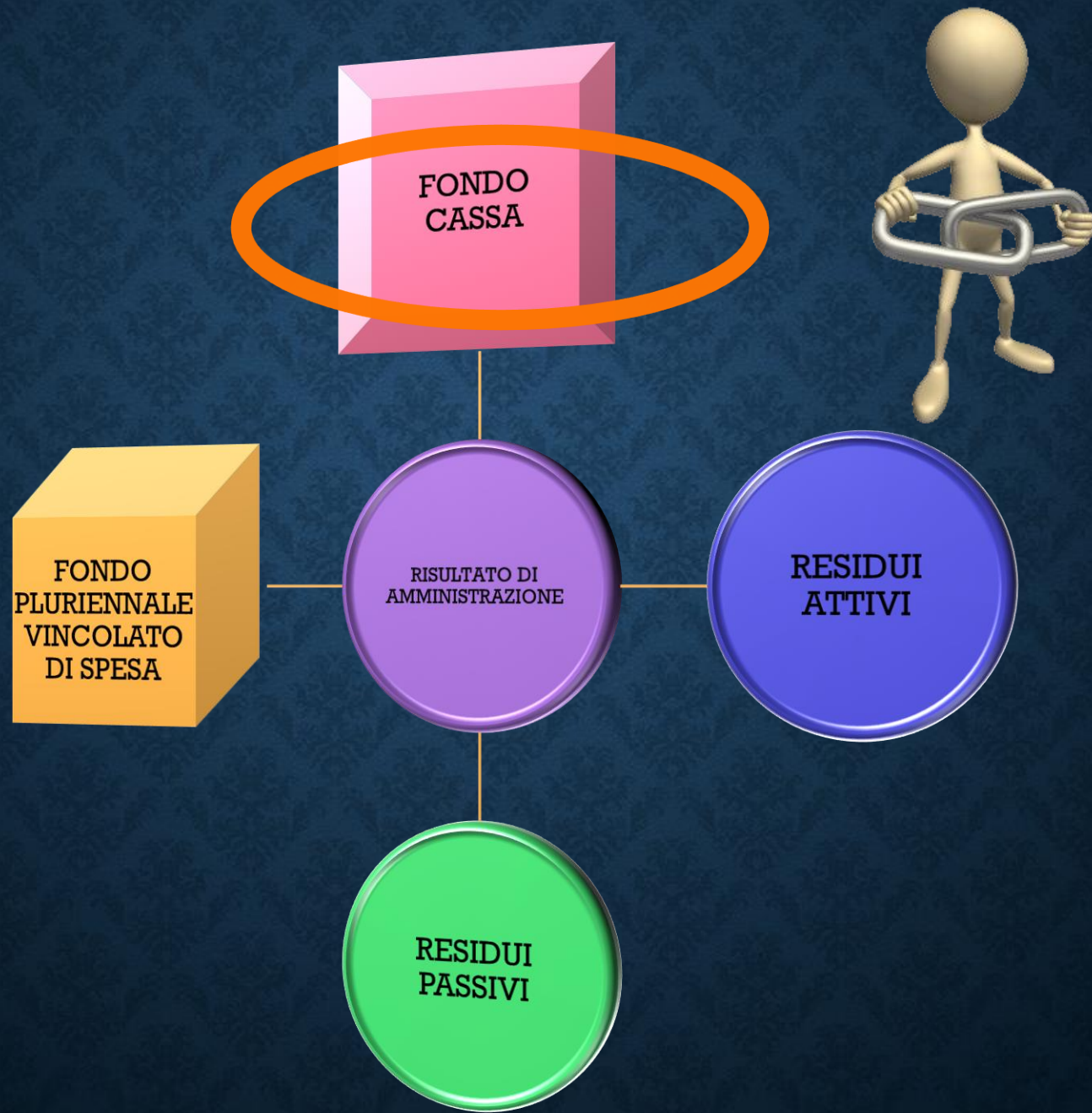


Come ha già avuto modo di evidenziare la giurisprudenza contabile, il “parere”, la “relazione”, la “certificazione” e l’“asseverazione” non sono strumenti tra loro “interscambiabili” (cfr., ex pluribus, Sez. reg. Emilia-Romagna, delibera n. 229/2021/PRSE).



LA **VERIFICA** DELL'ORGANO DI REVISIONE DEL **FONDO** **CASSA**

è la legge stabilire un ordine di graduazione della “forma” dell’atto, differenziandola in base alla diversa natura ed al diverso scopo del giudizio richiesto, il “parere”, la “relazione”, la “certificazione” e l’“asseverazione” non sono strumenti tra loro “interscambiabili. A ciascun “canovaccio” corrisponde una differente “sostanza” delle verifiche da effettuare e dei correlati parametri di riferimento (Sezioni Riunite in sc sentenza n. 17/2022)



PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

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



VERIFICHE DEL COLLEGIO DEI REVISORI:

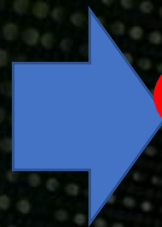
art. 223 TUUEL

- l'organo di revisione deve provvedere con cadenza trimestrale alle verifiche ordinarie di cassa, alla verifiche della gestione del servizio di tesoreria e delle gestioni degli altri agenti contabili (economo, riscuotitori speciali, consegnatari, sub consegnatari, ecc.)

• art. 224 TUUEL

- l'organo di revisione deve inoltre partecipare alle verifiche straordinarie di cassa, necessarie nel caso di mutamento del sindaco, del presidente della provincia, del sindaco metropolitano e del presidente della comunità montana

giacenze di cassa



VERIFICAZIONI



Natura

Manifestazione di scienza
carattere ricognitivo di
una situazione di fatto già
prodottasi (nel caso
specifico, l'entità della
liquidità presente
nell'ente nel trimestre



Oggetto

Saldi di bilancio



Valore

atti dichiarativi ascrivibili,
alla categoria degli
acclaramenti, ovvero sia
acquisizioni di scienza,
concernenti l'esistenza, la
misurazione e l'analisi
tecnica o amministrativa
dei dati fattuali.



Tipo di analisi

analisi completa e senza
omissioni

A black Casio calculator with a digital display showing '19' is positioned in the upper right. It is surrounded by a large pile of Euro coins in various colors (gold, silver, copper) and several Euro banknotes, including a 10 Euro note. The background is a plain, light-colored surface.

Le principali criticita' del fondo cassa

La delibera Sezione Emilia- Romagna 27/2022



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO

PER L'EMILIA-ROMAGNA

**INDAGINE SULL'APPLICAZIONE DEI PRINCIPI
CONTABILI IN ORDINE ALLA VERIFICA DELLA
CONSISTENZA DELLA CASSA E DEL FONDO RISCHI
DA CONTENZIOSO**

Deliberazione 2 marzo 2022 n. 27/2022/INPR

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

**ESITI PARZIALI DELL'INDAGINE
SULL'APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI IN
ORDINE ALLA VERIFICA DELLA CONSISTENZA
DELLA CASSA E DEL FONDO RISCHI DA
CONTENZIOSO
ANNO 2021**

Deliberazione n. 5 /2024/VSG

Adunanza del 19 gennaio 2024

Delibera
5/ 2024

Frequenti criticità

Delibera
5/2024



Inadempimento della cadenza trimestrale delle verifiche di cassa dell'organo di revisione

Incongruenza tra quanto dichiarato dal revisore nel questionario e quanto indicato nei verbali di cassa

Presenza di giacenze in conti correnti non di tesoreria

Ricorso alle anticipazioni di tesoreria con mancata indicazione dell'importo e della avvenuta o meno restituzione dell'anticipazione di tesoreria nei verbali di cassa dell'organo di revisione

Dichiarata presenza/assenza di giacenze vincolate, ma mancato esame circa l'importo, anche se nullo, e della durata di utilizzo delle giacenze vincolate (art. 195 TUEL) nelle verifiche di cassa dell'organo di revisione

Dichiarata presenza di alienazioni, ma mancata destinazione alle finalità di cui all'art. 56-bis del D.L. n. 69/2013 inserito dalla Legge di conversione n. 98/2013

Presenza di alienazioni, ma mancata indicazione dei vincoli di cassa

Presenza di accertamento di sanzioni amministrative, ma mancata appostazione dei vincoli di cassa

RIACCERTAMENTO ORDINARIO DEI RESIDUI E RUOLO DELL'ORGANO DI REVISIONE

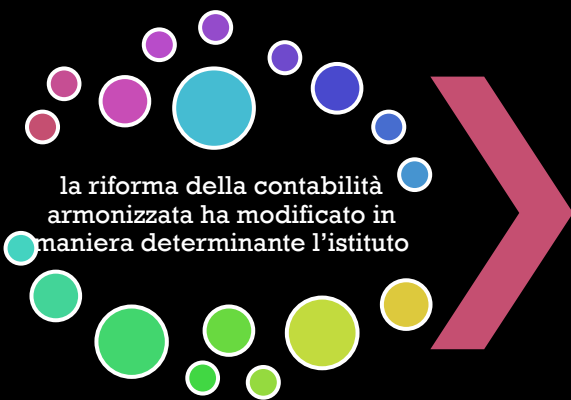


Download from
Dreamstime.com

60728705
Veronika Culliková | Dreamstime.com

ART. 228, COMMA 3 TUEL

- “prima dell’inserimento nel conto del bilancio dei residui attivi e passivi l’ente locale provvede all’operazione di riaccertamento degli stessi, consistente nella revisione delle ragioni del mantenimento in tutto od in parte dei residui e della corretta imputazione in bilancio, secondo le modalità di cui all’art. 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.



la riforma della contabilità
armonizzata ha modificato in
maniera determinante l'istituto

principio contabile 4/2, il
capitolo n. 9,



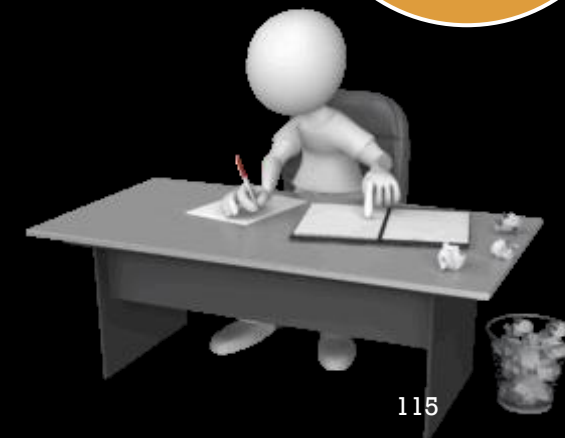
rilevazione della gestione dei
residui



modalità di determinazione del
risultato d'amministrazione.



Su questa
complessa
operazione
l'organo di
revisione è
chiamato ad
esprimere un
"parere".



I RESIDUI ATTIVI VENGONO GESTITI SECONDO TRE LINEE GUIDA BASATE SULL'ANNO DI ORIGINE

Sez. Marche
deliberazione n.
144/2023

Residui attivi fino a
tre anni

sono considerati
riscuotibili;

è necessaria una
giustificazione
dettagliata in caso di
eliminazione del debito.

Per i residui attivi
di età compresa tra
tre e cinque anni,

che non si classificano
né come riscuotibili né
come irrecuperabili,

spetta all'ente la
responsabilità di fornire
motivazioni valide sia
per la loro eliminazione
che per la loro
conservazione.

i residui attivi oltre
i cinque anni

Si assume siano
irrecuperabili,

a meno che l'ente non
presenti valide ragioni
per la loro
conservazione.



L'esempio di istruttoria svolta dalla Sezione Emilia-Romagna

Deliberazione n. 190/2022/INPR



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marco Pieroni

dott. Tiziano Tessaro

dott.ssa Gerarda Maria Pantalone

dott. Marco Scognamiglio

dott.ssa Elisa Borelli

dott.ssa Ilaria Pais Greco

presidente (relatore)

consigliere

consigliere

primo referendario

referendario

referendario

Adunanza del 16 dicembre 2022

Criteri di selezione enti da assoggettare ai controlli ai sensi dell'art. 1

commi 166 e segg. della legge n. 266/2005



- 2) Comuni per i quali la differenza tra i residui attivi e il fondo crediti di dubbia esigibilità, rapportato alla propria popolazione, è maggiore di 2,5 volte rispetto al dato medio regionale;

I temi di NT+ Professionisti a cura di Ancrel

Coerenza tra saldo della certificazione Covid e risultato di amministrazione, anticipazione di tesoreria e Fpv: importanti indicazioni dalla Corte conti Emilia Romagna

di Marco Castellani e Tommaso Pazzaglini - Rubrica a cura di Ancrel

01 Luglio 2022

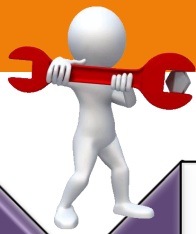
La sezione regionale di Controllo per l'Emilia Romagna ha recentemente posto l'attenzione su tre questioni rilevanti nei bilanci degli enti locali.

► Nella deliberazione n. 55/2022, la Sezione torna sul tema del reiterato utilizzo dell'anticipazione di tesoreria che, oltre a rappresentare un comportamento evidentemente difforme dalla sana gestione finanziaria, dimostra l'esistenza di squilibri di bilancio, dovuti in primis dalle basse percentuali di riscossioni delle entrate, che potrebbero pregiudicare seriamente la sana gestione finanziaria dell'ente. In particolare: «Il fatto che il Comune, nel corso dell'esercizio, abbia contratto delle anticipazioni di tesoreria per l'intero periodo, per importi che rimangono considerevoli e che la tendenza – già verificatasi in precedenza con continuità - è perdurata nel 2021, rischia di trasformare tale istituto da strumento di correzione degli squilibri temporali tra riscossioni e pagamenti in una forma d'indebitamento vero e proprio, gestito in alternativa al debito ordinario. Tale operazione, quando si verifica senza soluzione di continuità, costituisce comportamento difforme dai criteri di una sana e prudente gestione finanziaria e, per l'assenza del presupposto della temporaneità del deficit di cassa, rappresenta un sintomo di possibile violazione della regola aurea di destinazione dell'indebitamento alle spese d'investimento».



I POTERI DI **ATTESTAZIONE** DELL'ORGANO DI REVISIONE SULLE QUOTE **ACCANTONATE**

è la legge stabilire un ordine di graduazione della “forma” dell’atto, differenziandola in base alla diversa natura ed al diverso scopo del giudizio richiesto, il “parere”, la “relazione”, la “certificazione” e l’”asseverazione” non sono strumenti tra loro “interscambiabili. A ciascun “canovaccio” corrisponde una differente “sostanza” delle verifiche da effettuare e dei correlati parametri di riferimento (Sezioni Riunite in sc sentenza n. 17/2022)



Le attestazioni di congruità dell'organo di revisione

Fcde

- "la dichiarazione di adeguatezza del fondo assume, pertanto, una specifica rilevanza giuridica e sostanziale e deve essere attribuita alla competenza dei singoli responsabili della gestione delle entrate di dubbia e difficile esazione, alla correlata competenza di coordinamento e vigilanza del responsabile del servizio economico-finanziario dell'ente e alla **necessaria verifica dell'organo di revisione**" (Corte conti, Sez. Autonomie n. 32/SEZAUT/2015/INPR)

Fondo rischi

- "particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. **Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione**
- (Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 14/2017/INPR contenente "Linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266«)

Rapporti cor
partecipate

- art. 11, co. 6, lett.j), del d.lgs. n. 118/2011 :la relazione sulla gestione allegata al rendiconto contiene, per tutti gli enti territoriali "**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**".
- La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell'ambito di una corretta attività di *corporate governance*, che postula una tendenziale simmetria delle reciproche poste creditorie e debitorie tra l'ente e le sue società partecipate (Sezione di controllo per la Regione siciliana, deliberazione n. 394/2013/PAR; Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 260/2014/PAR; Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 156/PAR/2014))
- la corretta rilevazione delle ridette posizioni mira a salvaguardare gli equilibri di bilancio, attenuando il rischio di emersione di passività latenti per l'ente territoriale, suscettibili di tradursi in un esborso finanziario (come avviene nel caso di un debito sottostimato nella contabilità dell'ente e sovraesposto in quello della società partecipata) *Sezione delle autonomie N. 2/SEZAUT/2016/QMIG*..

trasparenza e attendibilita' del risultato di amministrazione (art.186 TUEL)

Art.187
Tuel

Quota accantonata

- FCDE
- Fondo perdite non ripianate società partecipate;
- fondo contenzioso con probabile soccombenza;
- Fondo anticipazione liquidita'
- indennità fine mandato Sindaco;
- rinnovi contrattuali;

Quota vincolata

- Vincoli da legge o da principio contabile;
- Vincoli derivanti da mutuo o finanziamento;
- Vincoli derivanti da trasferimento;
- Vincoli formalmente attribuiti dall'ente (solo se non è stato rinviato il disavanzo, non ci sono debiti fuori bilancio e squilibri ex art.193 del tuel)

Quota destinata

Economie su spese di investimento finanziate da entrate in c/capitale senza specifico vincolo di destinazione

risorse che per loro natura sono destinate a finanziare investimenti come ad es. le entrate da dismissioni immobiliari, al netto della quota vincolata del 10% in base alle disposizioni dell'art. 56-bis, co. 11, D.L. 69/2013, convertito dalla L. 98/2013

Quota libera

Attestazione congruita organo di revisione



trasparenza e attendibilità' del risultato di amministrazione (art.187 TUEL)

122



**Quota
accantonata**

FCDE

**Fondo perdite non ripianate
società partecipate;**

**fondo contenzioso con probabile
soccombienza;**

**Attestazione
congruita
organo di
revisione**

- **Il principio di attendibilità** è considerato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali tra i postulati del sistema di bilancio, che considerano un'informazione contabile attendibile quella "scevra da errori e distorsioni rilevanti" per cui "tutte le valutazioni devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse", inoltre, "l'oggettività degli andamenti storici e dei suddetti parametri di riferimento, ad integrazione di quelli eventualmente previsti dalle norme, consente di effettuare razionali e significative comparazioni nel tempo e nello spazio e, a parità di altre condizioni, di avvicinarsi alla realtà con un maggior grado di approssimazione" (Post. 53-55).
- Pertanto, **gli andamenti storici costituiscono uno dei necessari parametri di giudizio dell'attendibilità.**
- Il giudizio di attendibilità deve ispirarsi a **principi di ragionevolezza e proporzionalità**, il che implica anche la possibilità di prevedere una percentuale di tolleranza di errore nelle previsioni.
- Questo concetto è espresso nel postulato della significatività e rilevanza (Post. nn. 49-52) secondo il quale "errori, semplificazioni e arrotondamenti sono tecnicamente inevitabili e trovano il loro limite nel concetto di rilevanza; essi cioè non devono essere di portata tale da avere un effetto rilevante sui dati del sistema di bilancio e sul loro significato per i destinatari".

A background image showing a group of people in business attire sitting around a table, reviewing documents. The image is dimly lit and has a dark blue overlay. The text is overlaid on this background.

Le principali criticita' del fondo rischi da contenzioso

La delibera Sezione Emilia- Romagna 27/2022



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO

PER L'EMILIA-ROMAGNA

**INDAGINE SULL'APPLICAZIONE DEI PRINCIPI
CONTABILI IN ORDINE ALLA VERIFICA DELLA
CONSISTENZA DELLA CASSA E DEL FONDO RISCHI
DA CONTENZIOSO**

Deliberazione 2 marzo 2022 n. 27/2022/INPR



SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

**ESITI PARZIALI DELL'INDAGINE
SULL'APPLICAZIONE DEI PRINCIPI CONTABILI IN
ORDINE ALLA VERIFICA DELLA CONSISTENZA
DELLA CASSA E DEL FONDO RISCHI DA
CONTENZIOSO
ANNO 2021**

Deliberazione n. 5 /2024/VSG

Adunanza del 19 gennaio 2024



Delibera
5/ 2024

Frequenti criticità

Delibera 5/ 2024



Assenza di accantonamento a fondo rischi da contenzioso

Mancato accantonamento al fondo rischi da contenzioso pur in presenza di contenziosi in essere

Mancata adozione di una delibera di Giunta ricognitiva dei contenziosi in essere

Mancato invio delle lettere di aggiornamento dei contenziosi ai legali dell'ente

Mancata adozione di una delibera di Giunta ricognitiva dei contenziosi in essere oltre il mancato invio delle lettere di aggiornamento dei contenziosi ai legali dell'ente

Mancato accantonamento originario a fondo rischi e successivo accantonamento a rendiconto calcolato in modo analitico a rendiconto

Accantonamento a fondo rischi calcolato in modo forfettario

Mancato accantonamento al fondo rischi ed accantonamento al fondo passività potenziali (distinzione)

Presenza di debiti fuori bilancio legati a sentenze per le quali non era stato previsto l'accantonamento

Copertura assicurativa per il rimborso di spese legali



I POTERI DI **ASSEVERAZIONE** DELL'ORGANO DI REVISIONE

è la legge stabilire un ordine di graduazione della “forma” dell’atto, differenziandola in base alla diversa natura ed al diverso scopo del giudizio richiesto, il “parere”, la “relazione”, la “certificazione” e l’”asseverazione” non sono strumenti tra loro “interscambiabili. A ciascun “canovaccio” corrisponde una differente “sostanza” delle verifiche da effettuare e dei correlati parametri di riferimento (Sezioni Riunite in sc sentenza n. 17/2022)

**articolo 33
del Dl
34/2019**

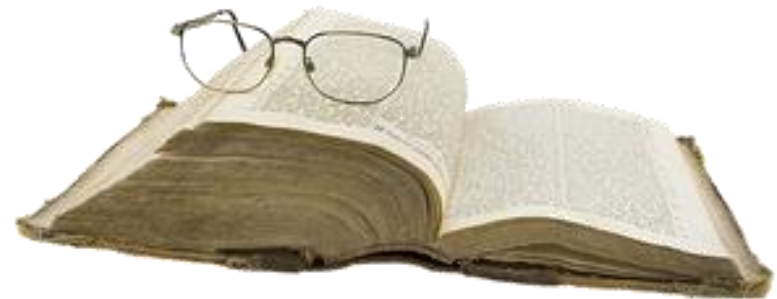
- asseverazione del rispetto pluriennale dell'equilibrio di bilancio ai fini dell'utilizzo della capacità assunzionale espressa dal Piano Triennale per il Fabbisogno di Personale

**Art 11 comma
6 lett j dlgs
118/2011**

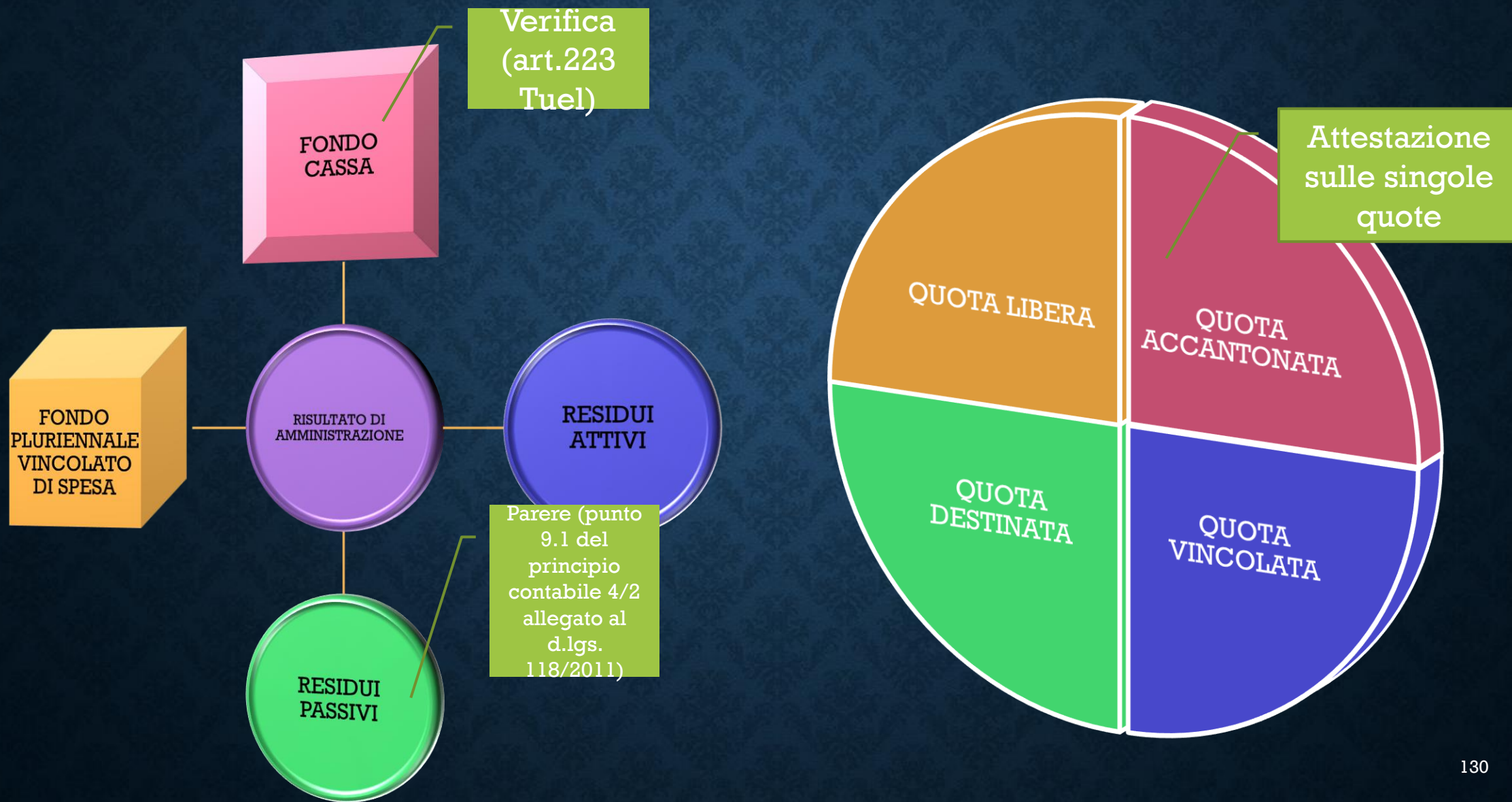
- Asseverazione della riconciliazione crediti e debiti con le società partecipate



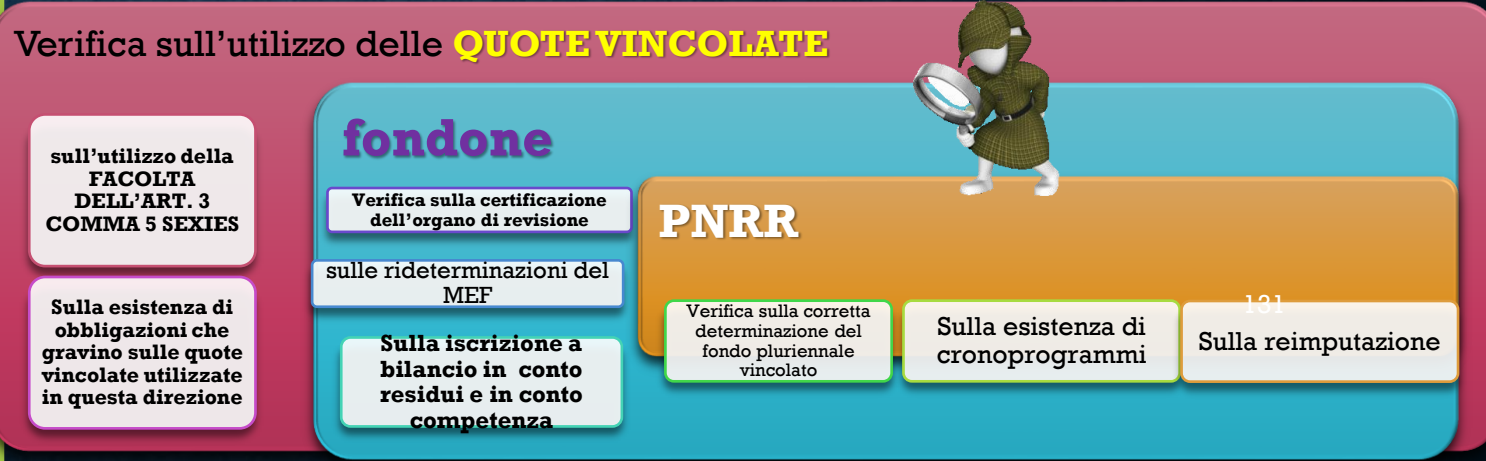
Riepilogo dei poteri di certezza dell'organo di revisione



RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE E POTERI DELL'ORGANO DI REVISIONE



I SALDI DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO da verificare con (e nei confronti del) L'ORGANO DI REVISIONE





RESPONSABILITA'
PER MANCATO
FUNZIONAMENTO
DEI CONTROLLI
INTERNI

PARTE QUARTA :I MOMENTI PATOLOGICI DELLA VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

Il **rappporto sinergico** tra controllo esterno della Corte dei conti e controlli interni dell'organo di revisione : la sua vulnerazione

Controlli
interni



Organo di
revisione

Tutela
dell'equilibrio di
bilancio come
bene pubblico



Corte costituzionale 184/2016
Corte costituzionale 18/2019

Controlli
esterni



Corte dei conti

Art. 148 Tuel

- 1. Le sezioni regionali della Corte dei conti, con cadenza annuale, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verificano il funzionamento dei controlli interni ai fini del **rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio** di ciascun ente locale.
- 4. In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo, fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n.20, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo [248](#) del presente testo unico, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti **irrogano agli amministratori responsabili** la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione.

La previsione dell'art. 148 del Tuel

Momento di saldatura tra

controlli
interni



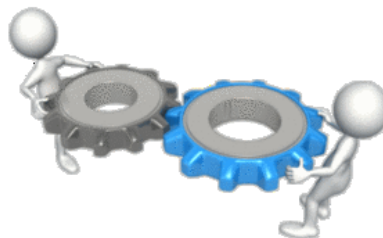
e controlli
esterni

Momento di raccordo tra

il controllo della
Corte dei conti



e la giurisdizione di
responsabilita' della
Corte dei conti



La previsione dell'art. 148 del Tuel

Momento di saldatura tra

controlli
interni



e controlli
esterni

Attivazione della
RESPONSABILITA' PER MANCATO
FUNZIONAMENTO DEI
CONTROLLI INTERNI

Momento di raccordo tra

il controllo della Corte dei conti



e la giurisdizione di responsabilita'
della Corte dei conti

in funzione di tutela dell' equilibrio di
bilancio come bene pubblico



**CI SONO ANCHE RESPONSABILITA'
DELL'ORGANO DI REVISIONE IN
CASO DI DISSESTO O MANCATO
FUNZIONAMENTO DEI
CONTROLLI INTERNI?**



IL MOMENTO DI
SALDATURA TRA
CONTROLLI INTERNI E
CONTROLLI ESTERNI IN
FUNZIONE DI TUTELA
DELL' EQUILIBRIO DI
BILANCIO

RESPONSABILITA' PER MANCATO FUNZIONAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI

Art.148 Tuel

Momento di raccordo tra il
controllo della Corte dei conti

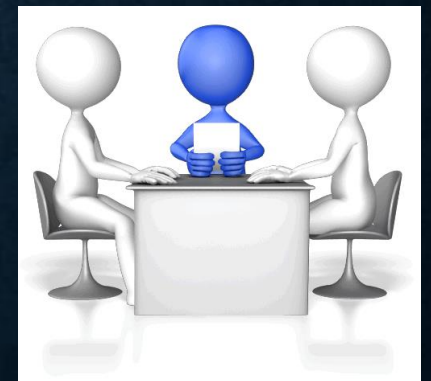
e la giurisdizione di responsabilita'
della Corte dei conti

I Consiglieri hanno avuto a disposizione, seppure a breve distanza dall'inizio della sessione deliberativa, la relazione del Collegio dei Revisori dei conti, di cui al verbale n. 52 del 2.05.2011. In essa due componenti esprimevano parere favorevole condizionato, confidando nella possibilità di un emendamento del consuntivo da parte del Consiglio in conformità ai loro rilievi, o in alternativa, nella produzione, da parte della Giunta, delle giustificazioni dell'abbattimento delle spese tramite l'esibizione delle determinazioni di "disimpegno", unite all'atto che rideterminava, per il diverso e minor importo, le obbligazioni sottostanti, già perfezionate, sulla cui base erano stati emessi i precedenti atti di impegno; con invito all'Organo consiliare ad adottare i provvedimenti conseguenti. Il terzo Revisore esprimeva parere negativo.

In ogni caso, emergeva chiaramente dalle conclusioni della relazione l'illegittimità, dal punto di vista contabile, di una serie di operazioni sul fronte della spesa e dell'entrata, che avrebbero poi condizionato i risultati di gestione e, in ultima analisi, i parametri di osservanza del Patto.

- la predisposizione di uno schema di Rendiconto 2010 non veritiero, al fine della rappresentazione mendace del rispetto del Patto di Stabilità Interno, su input del Sindaco e dell'Assessore alle Finanze e con il parere favorevole del Responsabile Finanziario, secondo l'iter dettagliatamente descritto nella parte in fatto;
- l'attestazione del rispetto del Patto di Stabilità Interno;
- l'approvazione dello schema di Rendiconto 2010 da parte della Giunta comunale;
- l'approvazione del Rendiconto stesso da parte dei Consiglieri comunali in epigrafe,

IL CASO DI ALESSANDRIA SENT 6/2013 SEZIONE PIEMONTE



La dichiarazione di dissesto

Effetti della dichiarazione di dissesto
EFFETTI SULLA GESTIONE



Separazione

la gestione ordinaria, di competenza degli organi ordinari dell'ente, ed in special modo del Consiglio Comunale, cui compete il compito di riequilibrare il bilancio con una serie di manovre correttive,

dalla gestione straordinaria di competenza dell'organo di liquidazione, cui spetta la tacitazione delle pretese creditorie e la risoluzione di eventuali pendenze pregresse

Profili di responsabilita
EFFETTI SULLE PERSONE

- **da tale accertamento discende il duplice effetto della condanna alla sanzione pecuniaria e quello dichiarativo, automatico e consequenziale, in ordine alla sussistenza dei presupposti per l'applicazione delle sanzioni interdittive (c.d. di status) nei confronti degli amministratori e revisori**

SEZIONI RIUNITE IN SEDE
GIURISDIZIONALE Sentenza n.
4/2022/QM/PROC del 01/04/2022

GLI EFFETTI SULLE PERSONE : i profili di responsabilità conseguenti alla dichiarazione di dissesto per amministratori e revisori

- **da tale accertamento discende il duplice effetto della condanna alla sanzione pecuniaria e quello dichiarativo, automatico e consequenziale, in ordine alla sussistenza dei presupposti per l'applicazione delle sanzioni interdittive (c.d. di status) nei confronti degli amministratori e revisori**
- *“anche le sanzioni interdittive (o “di status”) conseguono di diritto all'unico accertamento della responsabilità alla contribuzione del dissesto, nell'ambito del medesimo rito sanzionatorio, in quanto il positivo accertamento della responsabilità da contribuzione al dissesto si pone come condizione necessaria per la sussistenza dei presupposti per l'applicazione delle citate sanzioni di status:*

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE ex art.
11, comma 3 e art. 114, comma 3, c.g.c.
Sentenza n. 4/2022/QM/PROC depositata in data
01/04/2022

Sentenza n. 122/2021
SEZIONE GIURISDIZIONALE REGIONALE CALABRIA



Il caso trattato dalla seconda
Sezione giurisdizionale d'appello,
con la sentenza n. 28/2023

Criticita rilevanti per il dissesto

145

seconda Sezione giurisdizionale
d'appello, sentenza n. 28/2023

la tardiva approvazione del rendiconto 2010;

– un ricorso strutturale all'anticipazione di tesoreria in violazione dell'art. 119 della Costituzione;

– la mancata rappresentazione delle ragioni della cancellazione dei residui attivi;

– l'importo dei residui passivi del titolo II superiore a quello dei residui attivi dei titoli IV e V, quale situazione *“sintomatica dell'utilizzo per spese correnti di entrate di cassa vincolate non ricostituite a fine esercizio, in quanto l'indicato importo, non essendo affluito nella cassa, che presenta a fine esercizio un saldo pari a zero, non può che essere stato destinato a finanziare spese correnti”*;

– *“l'esistenza incontrovertibile di un ingente indebitamento, al di fuori della contabilità dell'Ente, a carico del bilancio regolarmente accertato ai sensi dell'art. 194 del TUEL”*;

– l'emersione di debiti fuori bilancio da riconoscere;

– il ricorso, per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili al 31 dicembre 2012, al fondo straordinario di liquidità della Cassa Depositi e Prestiti;



L'organo di revisione ha
verificato tutti questi aspetti,
segnalandoli ?



Il caso trattato dalla sentenza Sez giur
Umbria n.84 27 ottobre 2022

ripetuti disequilibri della gestione di parte corrente (con valori negativi);

il pareggio veniva garantito unicamente dall'applicazione dell'avanzo piuttosto che dalla diminuzione della spesa

un elevato numero di parametri di deficitarietà strutturale

il ricorso reiterato alle anticipazioni di tesoreria (o anticipazione di cassa),

rilevi in merito ai controlli interni,

verifiche degli organismi partecipati (i compensi agli amministratori) e alla relativa conciliazione delle partite debitorie e creditorie con le società partecipate,

spesa del personale,

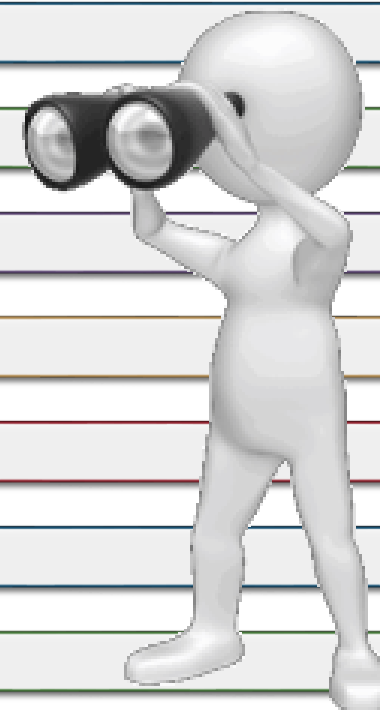
gestione del patrimonio,

basso recupero dell'evasione tributaria,

attendibilità dei residui,

assenza di un piano triennale di contenimento delle spese,

mancato aggiornamento dell'inventario.



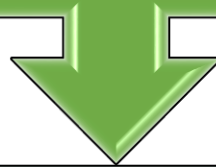


Omissione dei controlli interni e principio della responsabilità di mandato

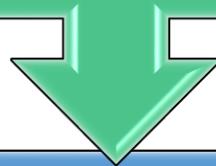
Corte dei conti sentenza n. 438/2020 (pres. Carlino, rel. Grasso)

Il caso concreto

ad alcuni soggetti del Comune di Milazzo (sindaco, vice sindaco, assessore, presidente del consiglio comunale e consiglieri comunali) era stato contestato l'illecito previsto dall'art. 148, comma 4, del d. lgs. n. 267/2000 (assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di controllo) con la conseguente richiesta di applicazione di una complessiva sanzione pecuniaria.



mancata attivazione del controllo di gestione e del controllo strategico per gli anni 2016 e 2017,



secondo quanto accertato dalla Sezione controllo della Corte dei conti per la Regione siciliana, il Giudice monocratico aveva affermato l'insussistenza dell'elemento soggettivo, in considerazione della difficile situazione amministrativa e gestionale del Comune di Milazzo, resa palese dal dissesto formalmente dichiarato, dai conseguenti commissariamenti e dai gravi ritardi nell'approvazione degli strumenti finanziari preventivi e consuntivi: situazione che, quindi, non poteva ritenersi addebitabile ai soggetti poc'anzi richiamati e rendeva pertanto difficile la istituzione di un efficace sistema dei controlli.

Le conclusioni della sentenza

l'imprescindibile legame tra strumenti di programmazione e controllo di gestione

il sistema dei controlli interni sugli enti locali si è inserito definitivamente nel circuito di programmazione-gestione-controllo al fine di razionalizzare le strutture e la spesa nonché di garantire una maggiore economicità, efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa (così Sez. Aut. Deliberazione n. 18/2018/FRG).

il "divieto di aggravare il mandato dei futuri amministratori" e quello di spostare al futuro il peso del risanamento assume rilevanza anche laddove si debba giudicare il comportamento (omissivo) degli amministratori che, avendo ereditato una situazione di dissesto e confusione contabile, sono chiamati a rispondere della omessa attivazione dei controlli interni.

Non sembra plausibile sostenere, – a meno di non voler trasformare tale fattispecie in una forma di responsabilità oggettiva o di interpretare il principio di continuità amministrativa in chiave esattamente contraria al principio di responsabilità di mandato – che lo stato di confusione amministrativa e contabile e di conclamato dissesto finanziario possano essere irrilevanti quali circostanze impeditive o comunque pregiudizievoli rispetto all'azione propulsiva finalizzata alla corretta implementazione dei controlli interni.

non pare coerente con tale insegnamento trascurare che gli amministratori chiamati in causa hanno dovuto fronteggiare, appena insediatisi nel giugno 2015, tale situazione di crisi conclamata e di carenza di strumenti di programmazione e farsi carico, al contempo, delle procedure di dissesto finanziario e dell'avvio del risanamento dell'ente nonché di ripristinare la corretta tenuta e l'attendibilità delle scritture contabili, prima di potere esercitare la pretesa azione propulsiva del controllo di gestione e di quello strategico limitatamente alle proprie competenze e in relazione ad adempimenti organizzativi e funzionali.

QUINTA PARTE

La rilevata e conseguente necessità di modifica di norme del Tuel





la conclusione: la necessità di modifica di norme (non solo del Tuel) che attengono a questi aspetti

Art 148 comma 4 tuel:

- necessità normativa di definire i soggetti responsabili (non solo gli amministratori)

Art 4 dl 149/2011 :

- adeguamento della relazione di fine mandato alle regole dell'armonizzazione contabile

Art 4 dl 149/2011 :

- Indicazioni degli organi e delle specifiche responsabilità

Art 188 e 193 Tuel :

- individuazione della conseguenza in caso di mancato riassorbimento nel triennio del disavanzo ordinario



Tiziano Tessaro

Bologna, 22/03/2024



Tiziano.Tessaro@gmail.com



Tiziano Tessaro