

# LA REVISIONE ECONOMICO – FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI

## **-CONTENUTI**

- 1 l'organo di revisione**
- 2 il funzionamento**
- 3 competenze e funzioni**
- 4 le responsabilità**

# LA REVISIONE ECONOMICO – FINANZIARIA NEGLI ENTI LOCALI

- funzione di supporto e controllo amministrativo – contabile ( artt. 234 ss. d.lgs. 267/2000)
- svolta da un organo professionale
- 1. monopersonale o collegiale
- 2. di nomina consiliare
- 3. di durata triennale, rinnovabile una sola volta
- 4. non revocabile, se non per inadempienza
- 5. con specifiche condizioni di incompatibilità e ineleggibilità



# LA REVISIONE ECONOMICO - FINANZIARIA

- **la disciplina ordinamentale (d.lgs. 267/2000):**
  - a. Art. 234. Organo di revisione economico-finanziario
  - b. Art. 235. Durata dell'incarico e cause di cessazione
  - c. Art. 236. Incompatibilità e ineleggibilità dei revisori
  - d. Art. 237. Funzionamento del collegio dei revisori
  - e. Art. 238. Limiti all'affidamento di incarichi
  - f. Art. 239. Funzioni dell'organo di revisione
  - g. Art. 240. Responsabilità dell'organo di revisione
  - h. Art. 241. Compenso dei revisori



## L'ORGANO DI REVISIONE (ENTI MINORI)

- nei comuni con popolazione inferiore a 15.000 abitanti, nelle unioni dei comuni e nelle comunità montane (art. 234, c. 3, modificato dall'art. 1, c. 732, l. 296/2006) la revisione economico – finanziaria è affidata ad un solo revisore
- eletto dal consiglio o dall'assemblea a maggioranza assoluta dei membri
- scelto tra gli iscritti all'albo dei revisori contabili e/ o dei dottori commercialisti ed esperti contabili



## LA DURATA DELL'ORGANO DI REVISIONE

- l'organo di revisione **dura** in carica **3 anni** a decorrere dalla data di esecutività della delibera (art. 235, c. 1)
- i revisori sono rieleggibili per **una sola volta** (cfr. ord. Cons. Stato 26.10.2009)
- qualora si proceda a sostituire un singolo componente, la **durata** del relativo incarico è **limitata** sino alla scadenza dell'organo



## LA REVOCA E LA CESSAZIONE DEL REVISORE

- il revisore è **revocabile** solo per **inadempienza** ed in particolare per la mancata presentazione della relazione al rendiconto (art. 235, c. 2)
- il revisore **cessa dall'incarico** per (c. 3):
  1. **scadenza** del mandato
  2. **dimissioni** volontarie
  3. **impossibilità** a svolgere l'incarico (per un periodo di tempo stabilito dal regolamento dell'ente)



## LE FUNZIONI DELL'ORGANO DI REVISIONE

- **collaborazione** con il Consiglio (statuto e regolamento di contabilità)
- **pareri** sul bilancio di previsione e sulle variazioni di bilancio
- **vigilanza** sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione
- **relazione** al rendiconto della gestione
- **referto** su gravi irregolarità di gestione
- **verifiche** trimestrali di cassa
- **altre** eventuali funzioni (per legge o statuto)



## GLI AMBITI DELLA REVISIONE

- area della gestione finanziaria
- area della gestione della liquidità
- area economico – patrimoniale
- area della gestione degli investimenti
- area soggetti strumentali
- area del personale
- area della gestione delle entrate
- area dell'attività contrattuale
- area della gestione fiscale



## I RIFERIMENTI NORMATIVI

- D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (T.U.EE.LL.)
- D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194 (approvazione schemi)
- Discipline specifiche (tributi, personale, contratti)
- Disposizioni di finanza pubblica (L. 122/2010, L. 220/2010, ecc.), con particolare riferimento al patto di stabilità interno
- Principi contabili (in particolare dell'Osservatorio sulla Finanza e la Contabilità degli Enti Locali)
- Statuto e regolamenti dell'ente (in particolare di contabilità)
- Pareri delle Sezioni Regionali di Controllo della Corte dei Conti (L. 131/2003)



## IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- **verifica tecnica** di carattere preventivo
- **controllo formale**, di riscontro del rispetto di tutte le prescrizioni di carattere legislativo
- **controllo sostanziale**, di valutazione della correttezza e realizzabilità delle previsioni di **entrata**, della correttezza e congruità delle previsioni di **spesa** e della sussistenza degli **equilibri**
- **motivato giudizio** di legittimità, congruenza, coerenza ed attendibilità, comprensivo di eventuali suggerimenti e raccomandazioni



## IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- il parere deve obbligatoriamente contenere un **motivato giudizio di:**
    1. **congruità**: valutare in termini monetari quantità che sono da osservare sotto il punto di vista economico e patrimoniale (fitti dei beni dell'ente, costi/uscite per il personale in relazione al contratto nazionale,...)
    2. **coerenza**: verifica del corretto trasferimento in bilancio delle politiche dell'ente; (in altri termini, coerenza rispetto a quello che si è dichiarato di voler fare in termini di risparmi di spesa o in termini di investimenti,...)
    3. **attendibilità**: concreta possibilità di realizzare le previsioni (di entrata) in termini di competenza nell'ambito dell'esercizio considerato
- 

# IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- Verifica dell'osservanza dei **principi di relazione del bilancio**:
  1. unità del bilancio
  2. annualità
  3. universalità
  4. integrità
  5. veridicità e attendibilità
  6. pareggi di bilancio (totali e parziali)
  7. pubblicità-trasparenza e capacità informativa
  8. coerenza con il patto di stabilità interno



## IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

### o **ulteriori verifiche:**

1. verifica del principio di continuità gestionale
2. verifica in ordine alla veridicità degli stanziamenti previsti in bilancio
3. verifica in ordine all'invarianza dei criteri di valutazione delle entrate e delle spese di bilancio (*consistency*)
4. verifica della corretta iscrizione di spese derivanti da decisioni prese negli esercizi precedenti
5. verifica condizioni di rischio o passività potenziali (fondo svalutazione crediti)



## IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- **il giudizio su programmi e progetti**

1. l'articolazione del parere si fonda anche su un giudizio sui programmi e progetti

contenuti nel documento principale della programmazione: la Relazione Previsionale e Programmatica (RPP)



## IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- il parere deve **fondarsi**:
  1. sul parere espresso dal responsabile del servizio finanziario
  2. sulle variazioni rispetto all'anno precedente
  3. sulle risultanze dell'ultimo esercizio chiuso
  4. sulle applicazioni dei parametri di deficitarietà strutturale
  5. su ogni altro elemento utile



## IL PARERE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- il parere è **obbligatorio**
- l'organo consiliare è tenuto ad **adottare** i provvedimenti conseguenti
- in caso contrario, a **motivare adeguatamente** la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione



## I PARERI SULLE VARIAZIONI DI BILANCIO

- per **ogni variazione di bilancio** l'organo di revisione deve esprimere un parere di:
  1. congruità, coerenza, attendibilità
  2. salvaguardia degli equilibri
- Facendo particolare attenzione ai **limiti** imposti dalla normativa contabile:
  1. divieto di utilizzare le entrate in c/capitale per spese correnti
  2. intangibilità delle entrate dei servizi per conto terzi
  3. divieto di spostamenti tra residui e competenza
  4. utilizzo dell'avanzo di amministrazione (accertato)



## I PARERI SULLE VARIAZIONI DI BILANCIO

- una variazione che merita una particolare attenzione è la **variazione di assestamento generale**
- verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva
- finalizzato ad assicurare il mantenimento dell'equilibrio generale di bilancio
- si tratta dell'unica variazione di bilancio obbligatoria
- deve essere effettuata entro il 30.11



## I PARERI (NON OBBLIGATORI)

Salvo che sia previsto dal regolamento di contabilità (o da altro atto normativo dell'ente) non è previsto il parere dell'organo di revisione in ordine:

1. delibera di salvaguardia degli equilibri di bilancio (di cui all'art. 193 T.U.EE.LL)
2. delibera di riconoscimento di debiti fuori bilancio ( di cui all'art. 194 T.U.EE.LL)



# LA VIGILANZA SULLA REGOLARITÀ DELLA GESTIONE

- acquisizione delle **entrate**
- effettuazione delle **spese**
- attività **contrattuale**
- amministrazione dei **beni**
- completezza della **documentazione**
- adempimenti **fiscali** (IVA, IRAP, sostituto di imposta)
- tenuta della **contabilità**



## IL CAMPIONAMENTO

- applicazione di procedure di revisione su un numero di voci inferiore alla totalità delle voci che compongono il saldo di un conto o una classe di operazioni; ciò deve avvenire in modo tale che tutte le voci abbiano una data probabilità di essere selezionate



## LE TECNICHE DI CAMPIONAMENTO

- **campionamento statistico**
  1. tutte le unità hanno la stessa probabilità di essere inserite nel campione
- **campionamento soggettivo**
  2. la selezione delle unità rientranti nel campione risulta condizionata da valutazioni soggettive del revisore



## LE FASI DEL CAMPIONAMENTO

- **scelta del tipo** di campionamento  
[statistico o soggettivo]
- **pianificazione della dimensione** del campione [rapporto qualità/onerosità]
- **scelta delle unità** del campione  
[casuale, a grappolo, sistematica, accidentale]
- **rilevazioni** campionarie
- **valutazione** dei risultati, relativa all'interpretazione e estensione degli stessi all'universo



## LE VERIFICHE DI CASSA

- i revisori sono tenuti, con cadenza **almeno trimestrale**, ad effettuare il **controllo di corrispondenza**:  
fra le risultanze del conto del tesoriere e degli altri agenti contabili e la contabilità dell'ente
- In occasione di cambi di amministrazione si rendono poi necessarie **verifiche straordinarie di cassa**



## LE VERIFICHE DI CASSA

- la verifica della gestione di cassa del tesoriere comporta, generalmente, un'operazione di ricognizione
  1. pagamenti e riscossioni da regolarizzare
  2. mandati giacenti presso il tesoriere
  3. reversali giacenti presso il tesoriere
  4. mandati giacenti presso l'ente
  5. reversali giacenti presso l'ente



## GLI AGENTI CONTABILI

- sono agenti contabili coloro che hanno maneggio di denaro pubblico ovvero sono incaricati della gestione dei beni dell'ente (di diritto o di fatto)
- la verifica è finalizzata ad accertare
  1. il corretto svolgimento delle procedure contabili previste
  2. la regolarità dell'aggiornamento e delle rilevazioni eseguite
  3. la corrispondenza della giacenza fisica con le risultanze <<di diritto>> della contabilità tenuta



## LE VERIFICHE INVENTARIALI

- le verifiche inventariali mirano a riscontrare la regolarità delle rilevazioni e delle modalità di conservazione del patrimonio dell'ente
  1. regolamento di contabilità
  2. determinazione quote di ammortamento
  3. procedure di inventariazione
  4. individuazioni agenti contabili
  5. valutazione nel conto del patrimonio
  6. conti degli agenti contabili (ed eventuali discarichi riconosciuti)



## LA VERIFICA DELLE DETERMINAZIONI

- la verifica delle determinazioni (dei dirigenti o responsabili dei servizi) permette di riscontrare la regolarità della gestione
- avviene, quasi necessariamente, sulla base di campionamenti (materiality)
- può condurre ad effettuare rilievi di vario genere, che dovrebbero essere opportunamente verbalizzati



# LA RELAZIONE AL RENDICONTO DELLA GESTIONE

- **attestazione** di corrispondenza del rendiconto:
  1. alle scritture contabili
  2. agli accertamenti eseguiti
  3. alle risultanze di gestione
- **pareri, considerazioni e proposte** per conseguire una migliore efficacia, efficienza ed economicità della gestione



## I GIUDIZI SU BILANCIO E RENDICONTO

- giudizio senza rilievi
- giudizio con rilievi
- giudizio negativo
- dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio



## IL GIUDIZIO CON RILIEVI

- deve essere espresso quando esistono:
  1. deviazioni dalle norme di legge o dai corretti principi contabili o errori significativi
  2. deviazioni dagli statuiti principi di revisione
- comunque tali da non togliere **significatività** al bilancio nel suo complesso



## IL GIUDIZIO NEGATIVO

- le deviazioni dalle norme di legge o dai corretti principi contabili o gli errori sono tali da renderlo **inattendibile**
- spesso è la **concomitanza di più eccezioni** che conduce al “giudizio avverso”



# L'IMPOSSIBILITÀ DI ESPRIMERE UN GIUDIZIO

- quando esistono **deviazioni** dagli statuti **principi di revisione** di particolare gravità
- fonti di **incertezza**, che rendono impossibile la formulazione di un giudizio



## IL REFERTO AL CONSIGLIO PER GRAVI IRREGOLARITÀ

- la **funzione di “referto”** è un preciso obbligo dei revisori (Corte dei Conti, del. 2/1992)
- Ha come scopo quello di rilevare comportamenti configuranti ipotesi di
  - 1. responsabilità**
  - 2. responsabilità amministrativa**
  - 3. responsabilità contabile**
  - 4. responsabilità politica**



## LE VERIFICHE RISPETTO AL PATTO DI STABILITÀ

- la verifica preventiva, concomitante e consuntiva del rispetto dei vincoli del patto di stabilità
- sottoscrizione della certificazione da trasmettere al Ministero dell'Economia e delle Finanze (dal 2011)
- corretto e tempestivo adempimento degli obblighi formali (monitoraggio)
- corretta applicazione delle sanzioni in caso di mancato conseguimento degli obiettivi



## VINCOLI DI FINANZA PUBBLICA (L. 122/2010)

- compensi **organi** [politici/tecnici]
- spese **consulenza** [20% base 2009]
- **relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza** [20% base 2009]
- **missioni** [50% base 2009]
- **formazione** [50% base 2009]
- **acquisto, manutenzione, noleggio ed esercizio autovetture, acquisto buoni taxi** [80% base 2009]
- **trattamento individuale personale dipendente**
- **consistenza fondi per trattamento accessorio**



# LA RELAZIONE DELLA CORTE DEI CONTI (AI FINI DEL CONTROLLO COLLABORATIVO)

- agli organi di revisione trasmettono alla Sezione Regionale di Controllo della Corte dei Conti una relazione sul **bilancio di previsione** e sul **rendiconto** (art. 1, c. 166 ss., l. 266/2005)
  - la Corte dei Conti definisce **criteri e linee guida** di riferimento
  - la relazione deve in ogni caso dare conto:
    1. del rispetto degli obiettivi annuali del **patto di stabilità**
    2. dell'osservanza dei vincoli in materia di **indebitamento**
    3. e di ogni **grave irregolarità contabile e finanziaria** per cui l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione
- 

## LE FUNZIONI IN MATERIA DI PERSONALE

- verifica del rispetto del principio di riduzione della spesa di personale nell'ambito della **programmazione triennale** (art. 19, c. 8, l. 448/2001)
- verifica del rispetto del principio di invarianza della spesa nella rideterminazione della **dotazione organica** (art. 34 L. 289/2002)
- verifica dei principi di riduzione e contenimento della spesa di personale (c. 557 e c. 562 L. 296/2006)
- verifica del rispetto dei limiti assunzionali previsti dalla normativa



## LE FUNZIONI IN MATERIA DI PERSONALE

- controllo della compatibilità con i vincoli di bilancio dei costi della **contrattazione collettiva decentrata integrativa** (art. 5 CCNL 1/4/1999, art. 40 bis d.lgs 165/2001)
- verifica della relazione illustrativa e del **conto annuale** del personale (art. 65, c.2, d.lgs 29/1993)
- Verifica degli adempimenti connessi alla presentazione del **modello 770** (art. 3 bis D.P.R. 600/1973)
- obblighi di **trasparenza e pubblicazione**



## LE PREROGATIVE E POSSIBILITÀ DELL'ORGANO DI REVISIONE

- **diritto di accesso** agli atti e documenti
- **partecipazione alle adunanze** degli organi di governo (statuto)
- **ispezioni e controlli** anche individuali
- **disponibilità dei mezzi** per lo svolgimento dell'incarico (statuto e regolamenti)
- **conferimento incarichi** di collaborazione (a soggetti aventi i requisiti necessari e con oneri a proprio carico)



# LA RESPONSABILITÀ DELL'ORGANO DI REVISIONE

- **veridicità delle attestazioni**
- **diligenza del mandatario**
- **obbligo di riservatezza**
- **soggetti alla giurisdizione della Corte dei Conti per l'accertamento della eventuale responsabilità amministrativa**  
(Del. CdC 2/1992)



# LA CORTE DEI CONTI (ART. 100 SS. COST.)

- organo di **rilievo costituzionale**
- in posizione di **autonomia ed indipendenza** rispetto ai poteri legislativo ed esecutivo
- con funzioni di **controllo e giurisdizionale**
- vigila:
  1. sulla corretta gestione delle risorse pubbliche
  2. sul rispetto degli equilibri finanziari complessivi
  3. sulla regolarità, efficacia ed efficienza dell'azione amministrativa



# LA FUNZIONE DI CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI

- principali funzioni di controllo  
(art. 100 Cost. – L. 20/1994):
  1. controllo di legittimità sugli atti del governo
  2. controllo sulla gestione del bilancio dello Stato
  3. controllo sulla gestione finanziaria degli enti pubblici
- altre funzioni di controllo:
  1. copertura finanziaria delle leggi di spesa
  2. referti sulla finanza regionale e locale
  3. referti speciali (tra cui costo del lavoro pubblico)
  4. certificazione finanziaria dei CCNL



## I CONTROLLI DELLA CORTE DEI CONTI SULLA GESTIONE DEGLI ENTI LOCALI

- verifica della **legittimità** e della **regolarità** delle gestioni, nonché il funzionamento dei **controlli interni**
- esame dei **conti consuntivi** delle province e dei comuni > 8.000 abitanti (referto al Parlamento)



strumento per garantire la maggiore  
**efficacia, efficienza, economicità**  
dell'azione amministrativa



## L'ESITO DELL'ATTIVITÀ DI CONTROLLO SULLA GESTIONE

- predisposizione di relazioni e osservazioni destinate alle amministrazioni controllate
- in caso di giudizio negativo le amministrazioni devono attenersi alle indicazioni fornite
- le amministrazioni sono tenute a comunicare alla Corte ed agli organi elettivi le misure adottate a seguito delle osservazioni ricevute
- la Corte riferisce almeno annualmente al Parlamento ed ai consigli regionali sull'esito della propria attività di controllo



# L'EFFICACIA DEL CONTROLLO SULLA GESTIONE

- **non sanzioni**



- **ma meccanismi di correzione spontanea**



- **in caso di mancato adempimento possibile azione di responsabilità amministrativa (non automatica)**



# LA FUNZIONE GIURISDIZIONALE DELLA CORTE DEI CONTI

- la Corte dei Conti ha giurisdizione in materia di “**contabilità pubblica**”, ossia, in materia di **gestione di risorse pubbliche** (in senso ampio)
- la Corte dei Conti ha altresì giurisdizione in materia di pensioni civili, militari e di guerra



## LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA

- la **responsabilità amministrativa** è ulteriore rispetto alla **responsabilità penale** (che ha per oggetto i reati) e alla **responsabilità civile** (che tutela gli interessi dei terzi danneggiati)
- responsabilità a **contenuto patrimoniale** per i **danni causati all'ente**, nell'ambito o in occasione del rapporto d'ufficio
- l'accertamento della responsabilità comporta la condanna al **risarcimento del danno** in favore dell'amministrazione danneggiata



## LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA

- la responsabilità amministrativa riguarda soggetti che, nell'ambito della propria **funzione pubblica**, abbiano causato, con **dolo o colpa grave**, un **danno patrimoniale** all'ente (nesso di causalità)



## LE IRREGOLARITÀ DI GESTIONE

- mancata acquisizione di entrate
- mancato esercizio della procedura di riscossione coattiva
- prescrizione del credito
- decadenza termini per liquidazione e accertamento tributi
- mancato controllo evasione fiscale



## LE IRREGOLARITÀ DI GESTIONE

- mancata registrazione di impegni
- esecuzione di impegni utili
- gestione provvisoria non autorizzata o superamento limiti della stessa
- esistenza di debiti fuori bilancio non riconoscibili
- distrazione di fondi a destinazione specifica o vincolata



## LE IRREGOLARITÀ DI GESTIONE

- mancata salvaguardia degli equilibri
- mancata regolazione di ordinazioni per lavori pubblici di somma urgenza
- maggiori oneri per ritardati pagamenti non giustificati
- transazioni e riconoscimenti di debiti
- conferimento di consulenze non utili
- mancato rispetto dei termini per approvazione bilancio e rendiconto



# LE IRREGOLARITÀ NELL'ATTIVITÀ CONTRATTUALE

- stipulazione di contratti in violazione di norme di contabilità o con inosservanza dei necessari accertamenti tecnici
- mancato rispetto delle norme fondamentali in materia di procedure di gara (per forniture di beni, servizi, opere):
  1. rilevanza comunitaria
  2. contratti “sotto soglia” (variamente graduati)
  3. affidamenti in economia



# LE IRREGOLARITÀ NELLA GESTIONE DEI BENI

- utilizzo dei beni demaniali/patrimoniali da parte di terzi senza atto di concessione, locazione, o senza canone congruo
- danni agevolati da comportamenti omissivi
- strumenti costosi inutilizzati
- deterioramento di opere pubbliche iniziate e non completate
- omessa tempestiva manutenzione dei beni
- mancata gestione del patrimonio secondo criteri economici
- .....



## LE IRREGOLARITÀ NELLA GESTIONE DELLE RISORSE UMANE

- illegittima attribuzione e quantificazione di emolumenti ad amministratori e dipendenti
- illegittimi inquadramenti, promozioni e retribuzioni (anche accessorie) al personale
- assenteismo patologico
- viaggi all'estero senza profitti per l'ente o con partecipazione di estranei
- pagamento di parcelle professionali per progetti di opere pubbliche non realizzate



## ALTRE POSSIBILI IRREGOLARITÀ

- gestione occulta di fondi e disponibilità
- sovvertimento delle scelte di priorità stabilite dalla legge o dagli atti di programmazione dell'ente
- utilizzazione dei fattori produttivi senza contropartita in termini di prodotto o servizio
- pareggio fittizio del bilancio
- mancato conseguimento del previsto equilibrio economico – finanziario
- inosservanza adempimenti e scadenze in materia fiscale e contributiva



