Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

LE VARIAZIONI DI BILANCIO

Marco Mainella

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ART.175 T.U.E.L.
Variazioni al bilancio di previsione ed al piano esecutivo di gestione

1. Il bilancio di previsione finanziario può subire variazioni nel corso dell'esercizio di competenza e di cassa sia nella parte prima, relativa alle entrate, che nella parte seconda, relativa alle spese, per ciascuno degli esercizi considerati nel documento.

Le variazioni di bilancio sono considerate, all'interno dell'Allegato 4/1 al D.Lgs.118/2011, come strumenti di programmazione dell'ente locale e consentono il rispetto di uno dei principi contabili richiamati nell'art.3 del D.Lgs.118, ovvero il principio denominato «flessibilità del bilancio»

PRINCIPIO CONTABILE DELLA FLESSIBILITA' DEL BILANCIO

Nel sistema del bilancio di previsione i documenti non debbono essere interpretati come immodificabili, perché questo comporterebbe una rigidità nella gestione che può rivelarsi controproducente.
Il principio di flessibilità è volto a trovare all'interno dei documenti contabili di programmazione e previsione di bilancio la possibilità di fronteggiare gli effetti derivanti dalle circostanze imprevedibili e straordinarie che si possono manifestare durante la gestione, modificando i valori a suo tempo approvati dagli organi di governo.

Un eccessivo ricorso agli altri strumenti di flessibilità, quali le variazioni di bilancio, va visto come fatto negativo, in quanto inficia l'attendibilità del processo di programmazione e rende non credibile il complesso del sistema di bilancio.

ART.239 T.U.E.L. – 1° COMMA

L'ORGANO DI REVISIONE SVOLGE LE SEGUENTI FUNZIONI:

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

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

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ART.239 T.U.E.L. – 1° COMMA

2) proposta di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio escluse quelle attribuite alla competenza della giunta, del responsabile finanziario e dei dirigenti, a meno che il parere dei revisori sia espressamente previsto dalle norme o dai principi contabili, fermo restando la necessità dell'organo di revisione di verificare, in sede di esame del rendiconto della gestione, **dandone conto nella propria relazione**, l'esistenza dei presupposti che hanno dato luogo alle variazioni di bilancio approvate nel corso dell'esercizio, comprese quelle approvate nel corso dell'esercizio provvisorio.

Dunque, pur in assenza di parere rilasciato in sede di approvazione della variazione (giunta o responsabile servizi), il revisore dovrà ottenere (eventualmente nel corso delle verifiche trimestrali) la documentazione comprovante l'esistenza dei presupposti che legittimano la variazione e darne conto nella relazione al consuntivo.

ART. 175 TUEL

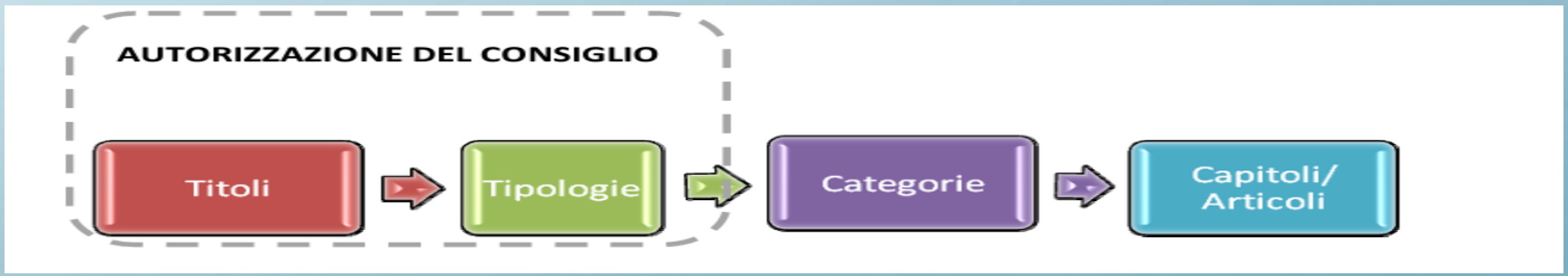
2. Le variazioni al bilancio sono di competenza dell'organo consiliare salvo quelle previste dai commi 5-bis *(di competenza della Giunta)* e 5-quater *(di competenza dei responsabili spesa/servizio finanziario)*.

DOCUMENTO N.3 CNDCEC

Molto operative le indicazioni del documento facente parte dei Principi di vigilanza e controllo dell'organo di revisione degli Enti locali: «Sono di competenza del Consiglio le variazioni che riguardano le unità di voto».

Sono considerate unità di voto:

- per le entrate, la tipologia (individua la natura dell'entrata all'interno del titolo);



ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA E CONTRIBUTIVA	Tipologia 101: Tributi diretti
	Tipologia 102: Tributi indiretti
	Tipologia 105: Compartecipazioni di tributi
	Tipologia 301: Fondi perequativi da Amministrazioni Centrali
	Tipologia 302: Fondi perequativi dalla Regione o Provincia autonoma
TRASFERIMENTI CORRENTI	Tipologia 101: Trasferimenti correnti da Amministrazioni pubbliche
	Tipologia 102: Trasferimenti correnti da Famiglie
	Tipologia 103: Trasferimenti correnti da Imprese
	Tipologia 104: Trasferimenti correnti da Istituzioni Sociali Private
	Tipologia 105: Trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo
ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	Tipologia 100: Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni
	Tipologia 200: Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti
	Tipologia 300: Interessi attivi
	Tipologia 400: Altre entrate da redditi da capitale
	Tipologia 500: Rimborsi e altre entrate correnti

- per la spesa, il programma/titolo.»

MISSIONE		01	Servizi istituzionali, generali e di gestione
0101	Programma	01	Organi istituzionali
0102	Programma	02	Segreteria generale
0103	Programma	03	Gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato
0104	Programma	04	Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali
0105	Programma	05	Gestione dei beni demaniali e patrimoniali
0106	Programma	06	Ufficio tecnico
0107	Programma	07	Elezioni e consultazioni popolari - Anagrafe e stato civile
0108	Programma	08	Statistica e sistemi informativi
0109	Programma	09	Assistenza tecnico-amministrativa agli enti locali
0110	Programma	10	Risorse umane
0111	Programma	11	Altri servizi generali
0112	Programma	12	Politica regionale unitaria per i servizi istituzionali, generali e di gestione (solo per le Regioni)
MISSIONE		02	Giustizia
0201	Programma	01	Uffici giudiziari
0202	Programma	02	Casa circondariale e altri servizi
0203	Programma	03	Politica regionale unitaria per la giustizia (solo per le Regioni)

UTILIZZO DELL'AVANZO DI AMMINISTRAZIONE

Le variazioni di bilancio frequentemente sono dovute ad utilizzo dell'avanzo di amministrazione, per lo più risultante dal rendiconto approvato, ma anche nella fase in cui il risultato è solamente «presunto».

A seconda della tipologia di avanzo avremo:

- vincolato (sempre consentito);
- accantonato (per l'importo risultante dall'ultimo rendiconto approvato);
- per investimenti (solo dopo l'approvazione del rendiconto)
- libero (solo dopo l'approvazione del rendiconto).

DOCUMENTO n.3 CNDCEC

La competenza a deliberare le variazioni spetta non solo al Consiglio, ma anche all'organo esecutivo e ai responsabili della spesa, o in assenza di disciplina, al responsabile del servizio finanziario.

Il parere dell'organo di revisione è necessario per le variazioni di competenza del Consiglio; per le variazioni di bilancio di competenza della Giunta o dei responsabili dei servizi non è previsto il parere, a meno che il parere non sia previsto dalle norme o dai principi contabili.

Dunque nella maggior parte dei casi è verosimile che la competenza spetti al Consiglio (soprattutto negli enti di minori dimensioni). Cerchiamo di individuare nelle norme di riferimento (TUEL, D.Lgs.118/2011 e principi contabili) le variazioni di competenza della Giunta e dei responsabili finanziari e della spesa, stabilendo per ognuna di esse la necessità o meno del parere dell'organo di revisione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

ART.175 – COMMA 5 BIS

- variazioni del **piano esecutivo di gestione**, salvo quelle di cui al comma 5-quater (*di competenza dei responsabili dei servizi)*

Nel PEG le entrate sono articolate in titoli, tipologie, categorie, capitoli, ed eventualmente in articoli, secondo il rispettivo oggetto. Le spese sono articolate in missioni, programmi, titoli, macroaggregati, capitoli ed eventualmente in articoli. Trattasi di variazioni tra macroaggregati all'interno dello stesso programma e tra categorie all'interno della stessa tipologia.

NON OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE

- le seguenti variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative delle decisioni del Consiglio, per ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio:

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NEL CORSO DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO

ART.175 – COMMA 5 BIS – lettera a)

Applicazione quota vincolata del risultato di amministrazione (sia presunto che accertato) consistenti nella mera reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, secondo le modalita' previste dall'art. 187, comma 3- quinquies.

Ai sensi all.4/2 paragrafo 8/11, OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE, che deve verificare:

ART.187 COMMA 3 (Composizione del risultato di amministrazione)

Presenza di una relazione documentata del dirigente competente esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NEL CORSO DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO

ART.187 COMMA 3 QUINQUIES

Se il consuntivo non è ancora stato approvato, le variazioni che applicano al bilancio quote vincolate del risultato di amministrazione, sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater.

ART.187 COMMA 3 QUATER

Prospetto aggiornato = preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate con il quale la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NEL CORSO DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO

ART.175 – COMMA 5 BIS – lettera a)

Applicazione quota accantonata del risultato di amministrazione presunto costituita da accantonamenti **risultanti dall'ultimo consuntivo approvato,** secondo le modalita' previste dall'art. 187, comma 3- quinquies.

Ai sensi all.4/2 paragrafo 8/11, OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE, che deve verificare:

ART.187 COMMA 3

Presenza di una relazione documentata del dirigente competente esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NEL CORSO DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO

ART.187 COMMA 3 QUINQUIES

Se il consuntivo non è ancora stato approvato, le variazioni che applicano al bilancio quote accantonate del risultato di amministrazione, sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta.

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NEL CORSO DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO

ART.175 – COMMA 5 BIS – lettera a)

Applicazione quota accantonata del risultato di amministrazione presunto derivante da **accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente,** secondo le modalità previste dall'art. 187, comma 3- sexies.

Ai sensi all.4/2 paragrafo 8/11, OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE, che deve verificare:

ART.187 COMMA 3

Presenza di una relazione documentata del dirigente competente esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NEL CORSO DELL'ESERCIZIO PROVVISORIO

ART.187 COMMA 3 SEXIES

Se il consuntivo non è ancora stato approvato, le variazioni che applicano al bilancio quote accantonate nel corso dell'esercizio precedente sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater (preconsuntivo), ma in questo caso con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo a quelle vincolate.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

CON IL BILANCIO APPROVATO

ART.175 – COMMA 5 BIS

b) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi riguardanti l'utilizzo di risorse comunitarie e vincolate

c) variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi limitatamente alle spese per il personale, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'ente anche in ***ESERCIZIO PROVVISORIO***;

d) variazioni delle dotazioni di cassa, salvo quelle previste dal comma 5-quater, garantendo che il fondo di cassa alla fine dell'esercizio sia non negativo;

e) variazioni riguardanti il fondo pluriennale vincolato di cui all'art. 3, comma 5, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, effettuata entro i termini di approvazione del rendiconto in deroga al comma 3;

e-bis) variazioni compensative tra macroaggregati dello stesso programma all'interno della stessa missione.

NON OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

CON IL BILANCIO APPROVATO

ART.175 – COMMA 4

Ai sensi dell'articolo 42 le variazioni di bilancio possono essere adottate dall'organo esecutivo in via d'urgenza opportunamente motivata, salvo ratifica, a pena di decadenza, da parte dell'organo consiliare entro i sessanta giorni seguenti e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.

Il documento n.3 del CNDCEC afferma che:

OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE CHE DEVE ESSERE RILASCIATO PRIMA DELLA DELIBERA DI GIUNTA E NON NEL MOMENTO DELLA RATIFICA IN CONSIGLIO.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

CON IL BILANCIO APPROVATO

Con la delibera 25/2017 la sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Puglia afferma che ***IL PARERE DEI REVISORI VA ACQUISITO SULLA PROPOSTA DI DELIBERAZIONE DI CONSIGLIO DI RATIFICA E NON SU QUELLA DELL'ORGANO ESECUTIVO***.

Anche la Corte Conti Molise con deliberazione 45/2023 conferma tale indirizzo motivando: «Nonostante le prassi discordanti emerse in sede operativa, il parere dei revisori deve essere richiesto – di regola e salva diversa, specifica previsione regolamentare – non già a corredo della proposta di deliberazione sottoposta all'adozione dell'organo esecutivo, bensì in funzione della successiva ratifica consiliare. Tale conclusione è conforme alla lettera e alla ratio legis del comma 4 dell'articolo 239 TUEL, nonché indotta dall'interpretazione sistematica della normativa rilevante».

ART.175 – COMMA 5

In caso di mancata o parziale ratifica del provvedimento di variazione adottato dall'organo esecutivo, l'organo consiliare e' tenuto ad adottare nei successivi trenta giorni, e comunque sempre entro il 31 dicembre dell'esercizio in corso, i provvedimenti ritenuti necessari nei riguardi dei rapporti eventualmente sorti sulla base della deliberazione non ratificata.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

CON IL BILANCIO APPROVATO

ART.176

Prelevamenti dal fondo di riserva, da comunicare al Consiglio entro i termini stabiliti dal regolamento di contabilità.

E' possibile nel corso dell'esercizio provvisorio solo per fronteggiare obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi, da obblighi tassativamente previsti dalla legge (spese per elezioni) e per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, il cui mancato svolgimento determinerebbe danno per l'ente.

ART.176

Prelevamenti dai fondi spese potenziali.

NON OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DELLA GIUNTA?

NELLA FASE DI APPROVAZIONE DEL BILANCIO

ART.174 – COMMA 2

A seguito di variazioni del quadro normativo di riferimento sopravvenute, l'organo esecutivo presenta all'organo consiliare emendamenti allo schema di bilancio.

NON OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DEI RESPONSABILI DEI SERVIZI?

ART.175 – COMMA 5 QUATER

Nel rispetto di quanto previsto dai regolamenti di contabilità, i responsabili della spesa o, in assenza di disciplina, il responsabile finanziario, possono effettuare, per ciascuno degli esercizi del bilancio:

a) Variazione di PEG relative a capitoli entro la medesima categoria o entro il medesimo macroaggregato, tranne trasferimenti, contributi agli investimenti e trasferimenti di capitale *(di competenza della Giunta)*;

b) variazioni di FPV e stanziamenti correlati che interessano esercizio di competenza e successivi escluse quelle relative al riaccertamento ordinario. Le variazioni di bilancio riguardanti le variazioni del fondo pluriennale vincolato sono comunicate trimestralmente alla giunta;

c) Applicazione quota **vincolata** del risultato di amministrazione consistenti nella reiscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, in termini di competenza e di cassa, secondo le modalità previste dall'art. 187, comma 3-quinquies; ***BILANCIO APPROVATO***

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DEI RESPONSABILI DEI SERVIZI?

ART.175 – COMMA 5 QUATER

d) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente; ***BILANCIO APPROVATO***

e) le variazioni necessarie per l'adeguamento delle previsioni, compresa l'istituzione di tipologie e programmi, riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi;

e-bis) Variazioni di stanziamenti riferiti ad operazioni di indebitamento già autorizzate e perfezionate e variazioni E=S (contributi) per modifica esigibilità escluse quelle previste dall'articolo 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Le suddette variazioni di bilancio sono comunicate trimestralmente alla giunta ***BILANCIO APPROVATO***.

NON OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE

QUALI SONO LE VARIAZIONI DI COMPETENZA DEI RESPONSABILI DEI SERVIZI?

PRINCIPIO CONTABILE ALL.4/2 PARAGRAFO 9.1

Al fine di consentire una corretta reimputazione all'esercizio in corso di obbligazioni da incassare o pagare necessariamente prima del riaccertamento ordinario, è possibile, con provvedimento del responsabile del servizio finanziario, previa acquisizione del parere dell'organo di revisione, effettuare un riaccertamento parziale di tali residui.

OCCORRE IL PARERE DEL REVISORE

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ART.175 COMMA 3 TUEL

Le variazioni al bilancio possono essere deliberate non oltre il 30 novembre di ciascun anno, fatte salve le seguenti variazioni, che possono essere deliberate sino al 31 dicembre di ciascun anno:

a) l'istituzione di tipologie di entrata a destinazione vincolata e il correlato programma di spesa;

b) l'istituzione di tipologie di entrata senza vincolo di destinazione, con stanziamento pari a zero, a seguito di accertamento e riscossione di entrate non previste in bilancio, secondo le modalità disciplinate dal principio applicato della contabilità finanziaria;

c) l'utilizzo delle quote del risultato di amministrazione vincolato ed accantonato per le finalità per le quali sono stati previsti;

d) quelle necessarie alla reimputazione agli esercizi in cui sono esigibili, di obbligazioni riguardanti entrate vincolate già assunte e, se necessario, delle spese correlate;

e) le variazioni delle dotazioni di cassa di cui al comma 5-bis, lettera d);

f) le variazioni di cui al comma 5-quater, lettera b);

g) le variazioni degli stanziamenti riguardanti i versamenti ai conti di tesoreria statale intestati all'ente e i versamenti a depositi bancari intestati all'ente.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

Il Punto 9.5 dell'Allegato n. 4/1 al D.lgs n. 118/2011 afferma che tutti gli esercizi considerati nel bilancio di previsione possono essere oggetto di provvedimenti di variazione nel corso dell'esercizio, secondo le stesse modalità previste per il primo esercizio. In particolare, le variazioni riguardanti gli accantonamenti al fondo pluriennale vincolato devono essere effettuate anche con riferimento agli stanziamenti relativi agli esercizi successivi al fine di garantire sempre l'equivalenza tra l'importo complessivo degli stanziamenti di spesa riguardanti il fondo pluriennale vincolato e la somma delle due voci riguardanti il fondo pluriennale vincolato iscritte in entrata per ciascun esercizio considerato nel bilancio.

Sono vietati gli spostamenti di dotazioni dai capitoli iscritti nei titoli riguardanti le entrate e le spese per conto di terzi e partite di giro in favore di altre parti del bilancio

CHIUSURA DELL'ESERCIZIO FINANZIARIO

Gli stanziamenti delle unità di voto diventano definitivi, non possono più essere oggetto di variazione.

Possono essere oggetto di rideterminazione solo gli stanziamenti "di cui Fondo pluriennale vincolato", nell'ambito della delibera di Giunta concernente il riaccertamento ordinario dei residui, al fine di definire l'importo definitivo del fondo pluriennale vincolato di spesa al 31 dicembre.

Nel corso del riaccertamento ordinario gli impegni e gli accertamenti non esigibili attribuiti alla competenza dell'esercizio cui il rendiconto si riferisce non possono essere conservati tra i residui: devono essere cancellati e immediatamente reimputati agli esercizi in cui risultano esigibili.

LE RELAZIONI CON IL TESORIERE

Dall'avvio della riforma sull'armonizzazione contabile (Punto 11.8 dell'Allegato n. 4/2 al D.lgs n. 118/2011) sussiste, per i Comuni, l'obbligo di trasmettere le variazioni di bilancio al Tesoriere attraverso un apposito Prospetto (lo schema "Dati per variazione bilancio es") che deve essere allegato anche al provvedimento di approvazione della variazione.

Sono altresì trasmesse al Tesoriere:

a) le variazioni dei residui a seguito del loro riaccertamento;

b) le variazioni del fondo pluriennale vincolato effettuate nel corso dell'esercizio finanziario.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

DOCUMENTI NECESSARI PER IL RILASCIO DEL PARERE

IL PARERE DI REGOLARITA' TECNICA E CONTABILE DEI RESPONSABILI DEI SERVIZI ART.49 TUEL

Su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta e al Consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere, in ordine alla sola regolarità tecnica, del responsabile del servizio interessato e, qualora comporti riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile. I pareri sono inseriti nella deliberazione.

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

DOCUMENTI NECESSARI PER IL RILASCIO DEL PARERE

IL PARERE DI REGOLARITA' CONTABILE DEL RESPONSABILE DEL SERVIZIO FINANZIARIO ART.153 comma 5 TUEL

Il regolamento di contabilità disciplina le modalità con le quali vengono resi i pareri di regolarità contabile sulle proposte di deliberazione ed apposto il visto di regolarità contabile sulle determinazioni dei soggetti abilitati. Il responsabile del servizio finanziario effettua le attestazioni di copertura della spesa in relazione alle disponibilità effettive esistenti negli stanziamenti di spesa e, quando occorre, in relazione allo stato di realizzazione degli accertamenti di entrata vincolata secondo quanto previsto dal regolamento di contabilità.

DOCUMENTI E VERIFICHE NECESSARIE PER IL RILASCIO DEL PARERE

- BOZZA DELLA DELIBERA
- VERIFICA DEL MANTENIMENTO DEGLI EQUILIBRI
- VERIFICA DEI SALDI DI CASSA
- VERIFICA DEL SALDO DI FINANZA PUBBLICA (gli enti territoriali, ai fini della tutela economica della Repubblica, concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica e si considerano in equilibrio in presenza di un risultato di competenza dell'esercizio non negativo)
- VERIFICA DEI LIMITI DI SPESA PREVISTI DAL TUEL (personale, spese di rappresentanza, spese per consulenze, autovetture, ecc.)
- PRESENZA DI VINCOLI SULL'ENTRATA
- DOCUMENTAZIONE CHE GIUSTIFICHI LA VARIAZIONE

Ad esempio:

- Lettera che attesta la concessione di un contributo o di un trasferimento
- Erogazione di un mutuo
- Mastrini contabili dai quali si evince l'importo delle riscossioni alla data della variazione
- Prospetti contabili allegati alla delibera
- Contratti
- Proposte di modifica degli strumenti di programmazione dell'Ente

✓ DUP

✓ Programma triennale opere pubbliche

✓ Programmazione e fabbisogno del personale

✓ Piano delle alienazioni

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

FONDAMENTI DEL PARERE

DOCUMENTO N.3 CNDCEC

Il parere dell'organo di revisione sulla proposta di variazione al bilancio e sull'assestamento generale deve essere articolato in un giudizio di coerenza, attendibilità e congruità.

D.LGS.118/2011 – ALLEGATO 1

ATTENDIBILITA'

Le previsioni e in generale tutte le valutazioni a contenuto economico – finanziario e patrimoniale, devono essere, inoltre, sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse al fine di rendere *attendibili* i documenti predisposti .

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

FONDAMENTI DEL PARERE

CONGRUITA'

La congruità consiste nella verifica dell'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto ai fini stabiliti. Il principio si collega a quello della coerenza, rafforzandone i contenuti di carattere finanziario, economico e patrimoniale, anche nel rispetto degli equilibri di bilancio.

La congruità delle entrate e delle spese deve essere valutata in relazione agli obiettivi programmati, agli andamenti storici ed al riflesso nel periodo degli impegni pluriennali che sono coerentemente rappresentati nel sistema di bilancio nelle fasi di previsione e programmazione, di gestione e rendicontazione.

FONDAMENTI DEL PARERE

COERENZA

La coerenza interna implica:

- ✓ in sede preventiva, che gli strumenti di programmazione pluriennale e annuale siano conseguenti alla pianificazione dell'ente;
- ✓ in sede di gestione, che le decisioni e gli atti non siano in contrasto con gli indirizzi e gli obiettivi indicati negli strumenti di programmazione pluriennale e annuale e non pregiudichino gli equilibri finanziari ed economici;
- ✓ in sede di rendicontazione, che sia dimostrato e motivato lo scostamento fra risultati ottenuti e quelli attesi.

La coerenza esterna comporta una connessione fra il processo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione dell'amministrazione pubblica, le direttive e le scelte strategiche di altri livelli di governo del sistema pubblico anche secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica.

LA VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Torino

Fondazione Piero Piccatti
ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI TORINO

ART.193 TUEL
DOCUMENTO N.3 CNDCEC

Il Consiglio, tranne diversa periodicità prevista dal regolamento di contabilità, ed almeno entro il 31 luglio, deve provvedere a dare atto del permanere degli equilibri di competenza e di cassa e, in caso di accertamento negativo, adottare le misure necessarie per ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo:

- di gestione di competenza;
- di amministrazione;
- di cassa;
- nella gestione dei residui.

La mancata adozione del provvedimento di riequilibrio da parte del Consiglio, è parificata alla mancata approvazione del bilancio di previsione.

I responsabili dei servizi ed il responsabile del servizio finanziario dovranno formulare apposite relazioni sullo stato di attuazione degli accertamenti e degli impegni e sulla sussistenza di eventuali debiti fuori bilancio.

VERIFICHE SUGLI EQUILIBRI E VINCOLI:

a) Per la gestione di competenza finanziaria occorre verificare:

- l'equilibrio di parte corrente;
- l'equilibrio di parte capitale;
- il crono-programma lavori pubblici;
- l'esistenza di debiti fuori bilancio e passività potenziali da riconoscere e finanziare.

b) Per la gestione di cassa:

- che il risultato non sia negativo.

c) Per la gestione dei residui:

- l'accertabilità ed esigibilità dei residui attivi;
- la congruità fondo crediti di dubbia esigibilità.

VERIFICHE SUGLI EQUILIBRI E VINCOLI:

d) Per il saldo di finanza pubblica:

- il rispetto degli obiettivi del triennio.

e) Per gli organismi partecipati:

- la necessità di finanziamenti in conto esercizio o contribuzione straordinaria;
- la necessità di copertura di perdite anche infrannuali.

Oltre all'equilibrio di competenza, gli enti devono rispettare anche l'equilibrio di cassa. Qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, di competenza, di cassa o dei residui, il consiglio dell'ente è tenuto ad adottare le misure necessarie a ripristinare il pareggio, nonché i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio.

Il ripristino degli equilibri è assicurato attraverso l'utilizzo, per l'anno in corso e per i due successivi, di possibili economie di spesa e di tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione. Possono essere utilizzati, nei casi previsti dalla legge, i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale, nonché la quota libera del risultato di amministrazione.

Per la verifica occorre che alla proposta di deliberazione siano allegati:

a. la relazione dei responsabili di settore sull'andamento delle entrate;

b. la relazione del legale rappresentante degli organismi partecipati soggetti al controllo analogo sullo stato di attuazione degli obiettivi, sull'andamento della gestione e su possibili squilibri economici;

c. la dichiarazione di insussistenza dei debiti fuori bilancio rilasciata dai responsabili dei servizi o di esistenza di debiti con proposta di riconoscimento e finanziamento;

d. la dichiarazione dei responsabili dei servizi e del responsabile del servizio finanziario attestante che non si profilano variazioni sostanziali nella consistenza dei residui attivi e passivi, rispetto alle determinazioni effettuate all'atto dell'approvazione del rendiconto;

Per la verifica occorre che alla proposta di deliberazione siano allegati:

e. la dimostrazione che il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione sia ancora adeguato in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui;

f. l'aggiornamento del prospetto dimostrativo della possibilità di raggiungere gli obiettivi del pareggio di bilancio e dei saldi di finanza pubblica;

g. il prospetto dimostrativo aggiornato del rispetto del contenimento delle spese di personale;

h. i prospetti dimostrativi degli altri vincoli di finanza pubblica.

Superando precedenti orientamenti interpretativi, si rappresenta che, richiedendo l'art. 239 del Tuel un parere obbligatorio sulla verifica degli equilibri, anche in caso in cui la proposta di deliberazione dia atto del permanere degli equilibri generali di bilancio, e quindi non si traduca in una variazione dello stesso, **è necessario il parere dell'organo di revisione.**