

Corso di formazione per Revisori degli Enti Locali

LA PROGRAMMAZIONE NEGLI ENTI LOCALI

E LA COLLABORAZIONE DELL'ORGANO DI REVISIONE

Programmazione e sistema dei controlli interni

Dott. Piercarlo BAUSOLA - Commercialista in Torino

29 aprile 2026

IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI NEL 2025-2026: TRE VETTORI DI TRASFORMAZIONE

Il contesto in cui si muove oggi il revisore degli enti locali



1. CAMBIO DI PARADIGMA SUI CONTROLLI INTERNI

Del. n. 6/SEZAUT/2026/INPR (17 febbraio 2026) – Nuove Linee guida ex art. 148 TUEL
Superamento della logica adempimentale → controllo come “bussola” e processo unitario integrato
Focus su controllo di gestione, qualità servizi, partecipate; termine relazione 2025: 30 maggio 2026

2. RISCrittura DELLA RESPONSABILITÀ ERARIALE

L. 7 gennaio 2026, n. 1 (cd. “Legge Foti”) – in vigore dal 22/1/2026
Tipizzazione della colpa grave; presunzione di buona fede degli organi politici
Nuovi tetti risarcitori; prescrizione 5 anni dal fatto; valore esimente dei pareri tecnici e dei controlli preventivi

3. TRANSIZIONE AL SISTEMA CONTABILE ACCRUAL/ITAS

Riforma 1.15 PNRR – D.L. 113/2024, art. 10 (conv. L. 143/2024); 18 standard ITAS + Piano dei conti multidimensionale
Primo impatto sul rendiconto 2025 (entro 30/4/2026): CE e SP secondo ITAS in affiancamento sperimentale
Norma organica attesa entro 2° trimestre 2026



Sullo sfondo: bozza di delega al Governo per la revisione organica del TUEL

IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI ART. 147 e segg. TUEL



D.L. 174 del 10.10.2012 (L. n. 213 del 07.12.2012)




Sono previste 7 tipologie di controllo (rispetto alle 4 precedenti al 2012):

1. Controllo di gestione (147 co.2)
2. Controllo sulla qualità dei servizi erogati (147 co.2 lett.e)
3. Contr. regolarità amministrativa e contabile (DUE controlli distinti – art.147-bis)
4. Controllo strategico (art 147 co.2, lett.e)
5. Controllo sugli organismi gestionali esterni e, in particolare, sulle società partecipate non quotate (art.147,co.2. lett.d e 147 quarter)
6. Controllo sugli equilibri finanziari (art.147 quinquies)

Non è più prevista la distinzione in base alla dimensione demografica del comune, il co. 4 del nuovo 147 prevede che i controlli interni siano ora organizzati “secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione anche in deroga al D.lgs n.286 del 1999”

I CONTROLLI DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVA



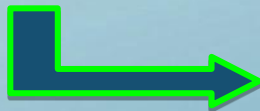
Art.147 co.1 e 147 bis  Prevede che i controlli di regolarità si svolgano in due fasi:

FASE PREVENTIVA PREVEDE IL:

1. il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa da ogni responsabile del servizio.
2. Il rilascio da parte del responsabile del servizio finanziario, del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria.



IL PARERE SI RENDE NECESSARIO OGNI VOLTA CI SIANO RIFLESSI SUL BILANCIO E/O SUL PATRIMONIO DELL'ENTE



Non più solo in caso atto che comporti un impegno di spesa o una diminuzione di entrata

FASE SUCCESSIVA SVOLTA SECONDO I PRINCIPI DELLA REVISIONE AZIENDALE:

1. Determinazioni comportamenti impegno di spesa
2. Atti di accertamento dell'entrata
3. Atti di liquidazione della spesa
4. Contratti ed altri atti amministrativi



E' IL SEGRETARIO COMUNALE a dirigere lo svolgimento di tale attività

I CONTROLLI DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVA



Obiettivi del controllo di Regolarità Amministrativa:

monitorare e verificare

- la regolarità delle procedure e degli atti adottati dall'organizzazione;
- gli eventuali scostamenti rispetto alle norme, alle regole e alle disposizioni interne (gli scostamenti possono renderli irregolari o illegittimi)

Evidenziare

l'affidabilità dei sistemi di controllo, le eventuali proposte di modifica regolamentari, o altri suggerimenti volti a superare le difficoltà registrate.

“ IL CONTROLLO SUCCESSIVO SULLA REGOLARITA' AMMINISTRATIVA ”



Il sistema dei controlli interni dell'organizzazione consente una ragionevole certezza di poter conseguire i seguenti

OBIETTIVI:

- raggiungimento degli obiettivi programmati
- efficacia ed efficienza delle attività
- affidabilità delle informazioni e dei bilanci
- salvaguardia del patrimonio
- conformità alla legge e ai regolamenti

il controllo di regolarità amministrativa è volto in particolare a verificare il grado di raggiungimento di quest'ultimo obiettivo, indicatore di un

“corretto governo delle regole nella pubblica amministrazione”
e più in generale al rilevamento del
comportamento organizzativo

(rispetto obblighi di legge e doveri di ufficio).

IL RUOLO DEL RESPONSABILE SERVIZI FINANZIARI E DEL SEGRETARIO COMUNALE



IL CONTROLLO DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVA INVECE HA NATURA “BIFASICA”

- 1) Nella fase preventiva della formazione dell'atto, è garantito il controllo di regolarità da ogni responsabile di servizio attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica.
- 2) Nella fase successiva è svolto sotto la direzione del segretario secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, secondo le previsioni del D.L. 174.

LA NOVITA' STA PROPRIO NELL'INTRODUZIONE DI UNA FASE DI CONTROLLO SUCCESSIVA ALLA FORMAZIONE DELL'ATTO

l'introduzione di una fase di controllo successiva alla formazione dell'atto, consente l'estensione del controllo ad atti che sino ad ora ne sono rimasti esclusi, come i contratti e le determinazioni.

IL CONTROLLO SUCCESSIVO SULLA REGOLARITA' AMMINISTRATIVA



Il controllo nella fase successiva con richiamo ai “principi di revisione aziendale” comporta l’individuazione di NUOVI aspetti di natura SOGGETTIVA e OGGETTIVA:

Aspetto soggettivo: la “direzione” del controllo compete al segretario. Attività diffusa non riferita a un solo soggetto, ma da questi coordinata fino a risponderne, sia in ordine agli esiti, sia in ordine alle modalità di attuazione.

Aspetto oggettivo: viene definito l’ambito degli atti da sottoporre all’attività di controllo, elencando prima alcuni atti tipici di particolare rilevanza (determinazioni di impegno di spesa, i contratti) e poi inserendo un’espressione che fa riferimento a tutta l’attività amministrativa richiamando “gli altri atti amministrativi”.

IL CONTROLLO SUCCESSIVO SULLA REGOLARITA' AMMINISTRATIVA



Atti da sottoporre al controllo

Pertanto nella fase successiva, sotto la direzione del segretario comunale si dovranno prendere in considerazione presumibilmente:

- determinazioni comportanti impegno di spesa,
- atti di accertamento dell'entrata,
- atti di liquidazione della spesa,
- contratti ed altri atti amministrativi;
- "altri atti amministrativi": il tenore letterale sembra il controllo successivo anche sugli atti non necessariamente legati a spese (come ad esempio permessi di costruire, licenze, permessi etc.)



Non dovrebbero essere incluse le **deliberazioni**, visto che nel procedimento di loro formazione il segretario interviene già in maniera diretta partecipando alle riunioni dei consigli e delle giunte e avendo in quelle sedi il potere e il dovere di evidenziare i profili di illegittimità

IL CONTROLLO SUCCESSIVO TRASMISSIONE DEGLI ESITI DI CONTROLLO



Le risultanze del controllo successivo (ART.147-BIS, comma 2)

IL SEGRETARIO trasmette periodicamente gli esiti del controllo:

- ai responsabili dei servizi, “unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità”;
- ai revisori dei conti;
- agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione.

Ciò presuppone un necessario adeguamento del sistema di valutazione, per prevedere ambiti di valutazione sempre più orientati alla coerenza nell'esercizio del ruolo di ciascun responsabile, piuttosto che alla mera realizzazione di “obiettivi sfidanti”, magari trascurando la regolarità dell'azione amministrativa.

N.B.: Responsabilizzazione diretta e personale del Segretario

IL CONTROLLO SUCCESSIVO TRASMISSIONE DEGLI ESITI DI CONTROLLO



Le risultanze del controllo successivo (ART.147-BIS, comma 2)

La trasmissione delle risultanze dell'attività svolta sotto la direzione del segretario comunale rappresenta un altro argomento da disciplinare accuratamente nel regolamento dei controlli.

E' opportuno che la periodicità di tale rendicontazione sia differenziata a seconda del soggetto destinatario cui è diretta.

I responsabili di servizio

sicuramente necessitano di conoscere l'esito del controllo successivo con maggiore frequenza, al fine di poter correggere, per tempo, eventuali prassi amministrative o contabili non corrette.

- I Revisori dei conti,
- gli Organi di Valutazione dei risultati dei dipendenti,
- il Consiglio Comunale,

necessitano di comunicazioni progressivamente meno ravvicinate nel tempo.

IL CONTROLLO SUCCESSIVO TRASMISSIONE DEGLI ESITI DI CONTROLLO



Le risultanze del controllo successivo (ART.147-BIS, comma 2)

Nelle province e nei comuni con popolazione superiore a 10.000 abitanti

i direttori generali o i segretari

Devono trasmettere, per conto del vertice politico dell'ente, con cadenza semestrale alla Corte dei Conti

il referto della regolarità della gestione e dell'efficacia e adeguatezza dei sistemi di controllo interno, informando anche il Presidente del Consiglio comunale o provinciale.

DAL CONTROLLO ADEMPIMENTALE AL CONTROLLO INTEGRATO



Del. n. 6/SEZAUT/2026/INPR e Del. n. 1/SEZAUT/2025/FRG



Il punto di partenza: Referto al Parlamento 2021-2023 (Del. 1/SEZAUT/2025/FRG)

Indagine su circa 800 Comuni > 15.000 abitanti

Generale diffusione dei controlli, ma squilibrio: prevalenza dei controlli amministrativo-contabili rispetto ai controlli di gestione e di qualità

Carte dei Servizi adottate < 60%; controlli su qualità dei servizi resi tramite società partecipate ~ 30%

Tradizione “giuridico-adempimentale” più che “aziendale”

Il nuovo impianto: Linee guida 2026 (Del. 6/SEZAUT/2026/INPR)

Lettura sistemica e integrata del sistema dei controlli

Eliminazione dei quesiti ridondanti su attività ormai strutturali (PEG, ecc.)

Centralità di: controllo di gestione, qualità dei servizi, organismi partecipati

Logica circolare: programmazione → gestione → controllo → riprogrammazione

Rendicontazione orientata a fotografia reale del sistema, non a mero adempimento

***Per il revisore: non più “parere su parere”,
ma garante della coerenza del sistema***

LE CRITICITA' DEL RUOLO DEL SEGRETARIO



CRITICITA'!!

Importante scelta contenuta nella norma:
imposizione alle amministrazioni dell'obbligo di garantire un ruolo specifico del segretario nella «organizzazione del sistema dei controlli interni».



crescente funzione di garanzia che il segretario deve svolgere in tale fase del controllo interno.



la ridefinizione delle funzioni del segretario ha però alcuni punti deboli, legati prevalentemente all'assenza di idonee garanzie a supporto delle accresciute funzioni e responsabilità del Segretario,



adeguato sistema di tutela analogo a quello previsto per il responsabile finanziario

LE CRITICITA' DEL RUOLO DEL SEGRETARIO



conflitto "controllore/controlato"

Spesso nei piccoli Comuni il Segretario, figura preposta al controllo, è anche nominato Responsabile di servizio venendo così a coincidere con il soggetto che assume l'iniziativa di determinati atti se non addirittura l'autore stesso della loro materiale redazione, andando così a rivestire il ruolo del soggetto controllato.

Per gli enti di maggiori dimensioni, tale conflitto emerge con ulteriore evidenza nell'ambito del controllo strategico.

Dalla lettura del D.L. 174/2012 si deduce che il controllo strategico si pone sotto la direzione del Segretario.

Pertanto nella composizione dell'organo chiamato ai controlli, il segretario comunale è membro obbligatorio e vi rientra di diritto.

Tuttavia deve riflettersi sul fatto che il segretario è nominato proprio dall'organo di vertice che a sua volta valuterà se modificare i propri programmi.

LE CRITICITA' DEL RUOLO DEL SEGRETARIO



Funzioni del segretario ispirate

a principi di controllo e garanzia (novità della riforma DL 174/2012)

non possono tuttavia essere ricondotte ad un ridotto ruolo di semplice "direzione del controllo di regolarità successivo a campione"

In fase di trasmissione ai Responsabili degli esiti del controllo
la norma NON fa riferimento esplicito ad alcun potere di direttiva,

**ma spetta proprio al Segretario
dare indirizzi e adottare misure perché vengano efficacemente rimosse eventuali
problematiche emerse dal controllo.**

ruolo centrale all'interno degli enti locali in termini di coordinamento e
sovrintendenza, gestione ordinaria,



**Sarebbe opportuna la definizione dell'integrità, imparzialità e
indipendenza di tale figura.**

L. 7 GENNAIO 2026, N. 1: LA RIFORMA DELLA RESPONSABILITÀ ERARIALE



Modifiche alla L. 20/1994 e alla giustizia contabile – in vigore dal 22 gennaio 2026



LE NOVITÀ DI RILIEVO PER GLI EE.LL.

- **Colpa grave:** tipizzata (art. 1, lett. a) come violazione manifesta delle norme, travisamento dei fatti, palese contrasto con gli atti
- **Prescrizione:** 5 anni dal fatto (non più dalla scoperta), salvo occultamento doloso
- **Quantum:** riduzione obbligatoria $\leq 30\%$ danno; tetto = doppio retribuzione lorda annua
- **Pareri tecnici / visti:** esimente automatica se atto registrato dalla Corte ex ante (anche per silenzio 30 gg)
- **Organi politici:** presunzione di buona fede se atto adottato su pareri tecnici favorevoli
- **Assicurazione:** obbligatoria per chi gestisce risorse pubbliche
- **Disciplina applicabile ai giudizi pendenti non definiti** (art. 6)

EFFETTI SUI CONTROLLI INTERNI E SULL'ORGANO DI REVISIONE

- I pareri ex art. 49 TUEL e i pareri dell'organo di revisione assumono accresciuto rilievo come presidio difensivo dell'azione amministrativa
- Cresce parallelamente la responsabilità del revisore in punto di diligenza, motivazione e tracciabilità
- Per gli atti PNRR/PNC: facoltà di sottoporre i contratti al controllo preventivo eventuale della Corte (effetto liberatorio dalla colpa grave)

Da monitorare: emendamenti milleproroghe sulla decorrenza e primi orientamenti delle Sezioni giurisdizionali

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE



Fino alla introduzione nel nostro ordinamento del **PIAO** (acronimo di **Piano Integrato di Attività e Organizzazione**) avvenuto ad opera dell'art. 6 del decreto-legge n. 80/2021, convertito in legge n. 131/2021, il ciclo della programmazione finanziaria, strategica e operativa era rappresentato dai seguenti documenti amministrativo-contabili:

- **Documento Unico di Programmazione (DUP);**
- **Nota di aggiornamento al DUP (eventuale);**
- **Bilancio di Previsione;**
- **Piano Esecutivo di Gestione (PEG);**
- **Piano della performance;**
- **Piano Dettagliato degli Obiettivi;**
- **Proposta di delibera di assestamento e/o variazioni al bilancio al bilancio;**
- **Proposta di delibera di approvazione del rendiconto della gestione.**

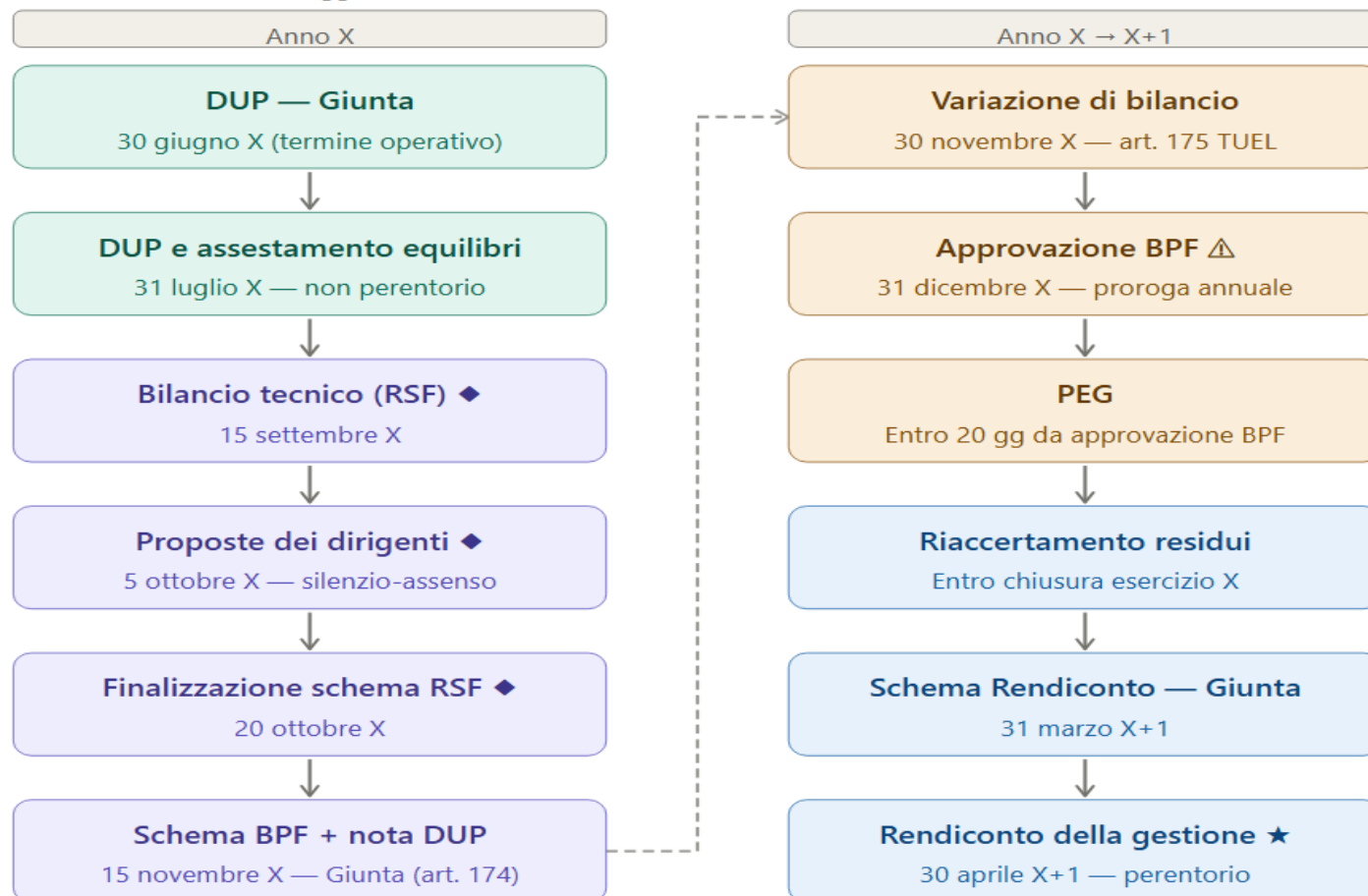
NOTA BENE

L'integrazione degli atti programmatici di cui sopra **non va intesa come semplice migrazione di contenuti da un documento all'altro** (adozione solo formale di atti);
viceversa **va intesa come attività di gruppi di lavoro multidisciplinare, in grado di assemblare e rendere validi ed efficaci** gli strumenti di programmazione appartenenti ai **relativi cicli di pianificazione**.

La tempistica del ciclo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione

Ciclo di bilancio — enti locali

Aggiornato: D.M. MEF 25/07/2023 · D.M. Min. Interno 24/12/2025



Il ciclo si ripete a partire dall'anno X+1

Legenda

- DUP e programmazione (artt. 170, 193 TUEL)
- Formazione bilancio (D.M. MEF 25/07/2023)
- Approvazione BPF e PEG (artt. 151, 169 TUEL)
- Rendiconto della gestione (art. 227 TUEL)

♦ Introdotto da D.M. MEF 25/07/2023

⚠ Termine ordinario — proroga sistematica annuale

★ Termine perentorio art. 227 c.2-bis TUEL

Clic su ogni box per approfondire

Schema riepilogativo delle scadenze di programmazione e bilancio negli enti locali



Quadro 2026 aggiornato a DM Interno 24/12/2025, DM 10/10/2024, DL 113/2024 ACCRUAL, Comunicato ANAC 1/2026

STRUMENTO	TERMINE GIUNTA	TERMINE CONSIGLIO	NORMATIVA	NOTE
DUP	Entro 31 luglio (schema, salvo regolamento)	Entro 31 dicembre (di norma con bilancio)	Art. 170 TUEL; All. 4/1 D.Lgs. 118/2011 (par. 8)	Forma semplificata < 5.000 ab.; ulteriormente sempl. < 2.000 ab.
Nota di aggiornamento DUP	Entro 15 novembre	Con il bilancio	Art. 170, c. 1, TUEL; par. 8.4 All. 4/1	Eventuale; non necessaria se DUP completo
Bilancio di previsione 2026-2028	Entro 15 novembre (schema)	Entro 31/12/2025, prorogato al 31/3/2026 (già prorogato al 28/2/2026 con DM 24/12/2025; ulteriore DM Interno 24/2/2026)	Artt. 151, 162, 174 TUEL; DM Interno 24/12/2025; DM Interno 24/2/2026	Allegati: DUP, PEG, PTFP, PAVI, LLPP, FCDE, FPV. Aggiornamento apr. 2026: proroga ulteriore al 31/3/2026 (Conferenza Stato-Città 24/2/2026, su istanza ANCI/UPI, motivata da maltempo e difficoltà piccole PA).
Avvio iter bilancio	—	—	Par. 9.3.1 All. 4/1 (DM 25/7/2023)	Dal 15 settembre: atto indirizzo Giunta + bilancio tecnico RSF
Iter bilancio: scadenze interne	—	—	Par. 9.3.1 All. 4/1	5 ottobre prev. responsabili; 20 ottobre bozza RSF; 15 nov. schema Giunta
Bilancio enti piccole dimensioni	—	—	Par. 9.3.3 All. 4/1	30 settembre schema RSF; 15 ottobre prev. Giunta
Esercizio provvisorio	—	—	Art. 163 TUEL; par. 9.3.6 All. 4/1	Dal 1° gennaio fino al termine differito
Programma triennale LLPP	Entro 15 ottobre	Con il bilancio	D.Lgs. 36/2023 (mod. D.Lgs. 209/2024); DM MIT 16/1/2018	Allegato al DUP e al bilancio
Programma biennale acquisti beni/servizi	Entro 15 ottobre	Con il bilancio	D.Lgs. 36/2023 (mod. D.Lgs. 209/2024)	Obbligatorio per acquisti ≥ € 140.000. Allegato al bilancio
PTFP	Con il bilancio	Con il bilancio	Art. 6 D.Lgs. 165/2001	Oggi sezione 3.3 PIAO
PAVI	Con il bilancio	Con il bilancio	Art. 58 DL 112/2008	Parte integrante documentazione di bilancio
PEG	Entro 20 gg dall'approvazione bilancio	— (atto Giunta)	Art. 169 TUEL	Facoltativo Comuni < 5.000 ab.; recepisce DUP e PIAO
PIAO 2026-2028	Entro 31 gennaio (ord.) → 30 marzo 2026 EE.LL.	— (atto Giunta)	DL 80/2021 conv. L. 113/2021; DM 132/2022; Comunicato ANAC 1/2026	Termine slittato per proroga bilancio; vers. semplificata ≤ 49 dip.
Riaccertamento ordinario residui	Entro termine rendiconto	— (atto Giunta)	Art. 3, c. 4, D.Lgs. 118/2011; par. 9.1 All. 4/2	Propedeutico al rendiconto; parere revisore

Schema riepilogativo delle scadenze di programmazione e bilancio negli enti locali



Quadro 2026 aggiornato a DM Interno 24/12/2025, DM 10/10/2024, DL 113/2024 ACCRUAL, Comunicato ANAC 1/2026

STRUMENTO	TERMINE GIUNTA	TERMINE CONSIGLIO	NORMATIVA	NOTE
Rendiconto della gestione 2025	Entro 30 aprile (schema)	Entro 31 maggio	Art. 227 TUEL; D.Lgs. 118/2011; DM 10/10/2024	Nuovo prospetto equilibri da rendiconto 2025. Aggiornamento apr. 2026 (D.L. 25/2026 «Maltempo», conv.): per gli enti colpiti da eccezionali eventi meteorologici 2026 con stato d'emergenza dichiarato, termine Consiglio prorogato al 31/5/2026 . Perimetrazione territori ancora parzialmente indefinita (certi: Calabria, Sicilia, Sardegna dal 18/1/2026; Catanzaro e Cosenza dall'11/2/2026).
Rendiconto 2025 ACCRUAL sperimentale	Insieme al rendiconto (entro 30/4)	Insieme al rendiconto	Art. 10 DL 113/2024 conv. L. 143/2024; ITAS 1; DM MEF 23/12/2024 e 6/8/2025	Province, Città metr., Comuni ≥ 5.000 ab.: CE 2025 + SP al 31/12/25 ITAS
Bilancio consolidato 2024	Entro 30 settembre (schema)	Entro 30 settembre	Art. 11-bis D.Lgs. 118/2011; All. 4/4	Comuni > 5.000 ab. (con esoneri Corte Conti)
Salvaguardia equilibri	—	Entro 31 luglio (salvo proroghe)	Art. 193 TUEL	Verifica equilibri + adozione misure di riequilibrio
Variazione di assestamento generale	—	Entro 31 luglio (con salvaguardia)	Art. 175, c. 8, TUEL	Verifica complessiva stanziamenti competenza/cassa
Variazioni di bilancio (Giunta)	Nel corso esercizio	—	Art. 175, c. 5-bis, TUEL	Comunicare al Consiglio e al revisore
Verifiche periodiche di cassa	—	— (parere revisore)	Art. 223 TUEL	Almeno trimestrali; verbale congiunto con tesoriere
Relazione sindaco controlli interni (> 15.000 ab.)	—	— (atto monocratico)	Art. 148 TUEL; Del. 6/SEZAUT/2026/INPR	Riferita a 2025; trasmissione Corte Conti entro 30 maggio 2026
Referto semestrale Corte Conti (> 10.000 ab.)	—	— (segretario / DG)	Art. 148, c. 1, TUEL	Cadenza semestrale; informativa Pres. Consiglio com.le/prov.le

Legenda aggiornamenti:

- Dato aggiornato (termine Bilancio previsione 2026-2028 corretto: **28/2/2026** → **31/3/2026**)
- Nota integrativa aggiunta (D.L. 25/2026 «Maltempo»: proroga rendiconto 2025 al 31/5/2026 per enti con stato d'emergenza dichiarato)

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE



Con l'introduzione del PIAO, il cui obiettivo è la semplificazione dell'attività amministrativa e una maggiore qualità e trasparenza dei servizi pubblici ai cittadini e alle imprese, la programmazione finanziaria, strategica ed operativa dell'Ente locale, può essere riepilogata nelle seguenti fasi:

1. **Entro il 15 luglio** (o altra data che ogni Ente potrà fissare nel proprio regolamento di contabilità secondo discrezionalità e autonomia gestionale) di ciascun anno la Giunta approva la bozza del Documento Unico di Programmazione (DUP), in forma semplificata per Comuni inferiori a 5mila abitanti, che viene inviata ai revisori per il parere da rilasciare entro 10 giorni;
2. **Entro il 31 luglio** (o altra data stabilita nel regolamento di contabilità), la Giunta notifica ai consiglieri (mediante comunicazione al Presidente del consiglio ed ai capigruppo) l'avvenuto deposito del DUP completo del parere dell'organo di revisione (che può avvenire anche dopo la pubblicazione, ove previsto, sul profilo del committente e che sembra la soluzione più coerente con il sistema);

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

3. **Indicativamente entro il fine ottobre** (o altra data fissata dal regolamento di contabilità) di ciascun anno il Consiglio esamina il DUP presentato dalla Giunta entro il termine di cui al punto **sub 2)** di ciascun anno ai sensi dell'articolo 170, comma 1 Tuel 267/2000 (termine ordinatorio), per le **conseguenti deliberazioni**, unitamente alla verifica dello stato di attuazione dei programmi, da effettuare, ove previsto, ai sensi dell'art. 147-ter del Tuel 267/2000. Il pronunciamento del Consiglio può consistere: **1) in una approvazione definitiva del testo così come presentato dalla Giunta; 2) emanare atto di indirizzo programmatico affinché la Giunta provveda a modificarlo in esecuzione delle direttive impartite;**
4. **Entro il 15 novembre** di ciascun anno, con lo schema di delibera del Bilancio di previsione finanziario, la Giunta presenta al Consiglio, mediante comunicazione al Presidente del consiglio ed ai capigruppo consiliari, la nota di aggiornamento del DUP **(eventuale)**.

NB: L'aggettivo "eventuale" sta a significare che l'aggiornamento del DUP non è necessario, in presenza di:

- **un documento già comprensivo degli indirizzi strategici e operativi ed approvato dal Consiglio;**
- **non sono intervenuti fatti o elementi che richiedano l'aggiornamento del medesimo.**

La proposta del DUP può essere discussa e votata dal Consiglio nella stessa seduta di approvazione del Bilancio di previsione finanziario;

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE



5. **Entro il 31/12** dell'anno X il Consiglio approva il Bilancio di previsione ed allegati per l'anno X+1;
 6. **Il DUP può essere modificato dal Consiglio durante l'anno** in occasione delle variazioni del Bilancio di previsione finanziario e in ogni occasione in cui ciò si rendesse necessario;
 7. **Entro 20 giorni** dall'approvazione del Bilancio di previsione, la Giunta approva il PEG (facoltativo per gli Enti locali inferiori a 5mila abitanti), in conformità agli indirizzi del DUP.
- ✓ In detto documento vanno inseriti la definizione degli obiettivi generali o di massima assegnati al dirigente/responsabile e correlate risorse finanziarie che abbiano i requisiti di attendibilità e veridicità.
 - ✓ Questo documento deve prevedere solo obiettivi generali della gestione;
 - ✓ Le dotazioni sia finanziarie che strumentali, tenuto conto che il Piano della Performance e il Piano Dettagliato degli Obiettivi sono confluiti nel PIAO;

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE



8. Entro il 31 gennaio (come Bilancio) o entro la proroga dell'approvazione del Bilancio di previsione, la Giunta approva il PIAO, previa acquisizione del parere dell'Organo di Revisione Economico-Finanziario.
9. **NB:** Il PIAO è un documento più ampio rispetto ai precedenti documenti di misurazione, che incorpora più sezioni (valore pubblico, performance, anticorruzione, organizzazione e capitale umano, fabbisogni di personale ex PTFP) per effetto del DM 132/2022.

Secondo il contenuto del vecchio art. 7 D.Lgs. 150/2009 - **Sistema di misurazione e valutazione della performance** e del Piano della Performance, *(e quindi non esplicitamente del PIAO nella sua configurazione attuale)* il parere **dell'Organismo Indipendente di Valutazione** sui contenuti è richiesto solo se previsto nei regolamenti dell'Ente che disciplinano la misurazione e valutazione della performance.

In questo atto vengono rappresentati gli obiettivi a livello generale e di dettaglio, programmati in coerenza e in linea con la tecnica adottata dall'Ente locale nell'adozione dei documenti di programmazione finanziaria, e contenuti nel DUP e nel PEG (da livello generale a quello specifico). **Esso descrive il metodo di misurazione e valutazione della performance sia individuale che organizzativa** in conformità al sistema di valutazione e misurazione della performance adottato dall'Ente.

LA RIFORMA CONTABILE ACCRUAL/ITAS E IL NUOVO PERIMETRO DEI CONTROLLI

PNRR Riforma 1.15 – D.L. 113/2024, art. 10 – fase pilota 2025



Quadro normativo

- D.L. 9 agosto 2024, n. 113, art. 10 (conv. L. 143/2024) – disciplina della fase pilota
- Determina RGS n. 176775 del 27/6/2024 – recepimento Quadro Concettuale, 18 standard ITAS e Piano dei conti multidimensionale
- DM MEF 23/12/2024 – istruzioni procedurali e modelli di raccordo
- DM MEF 6/8/2025 – requisiti generali sistemi informativi

Ambito soggettivo (fase pilota 2025) e impatto sul rendiconto 2025 (entro 30/4/2026)

- Province, Città metropolitane, Comuni con popolazione ≥ 5.000 abitanti al 1/1/2024
- Rimangono in vigore gli schemi tradizionali ex D.Lgs. 118/2011
- In affiancamento sperimentale: conto economico 2025 e stato patrimoniale al 31/12/2025 secondo ITAS
- Valenza solo conoscitiva (art. 10, c. 7) – nessun valore giuridico; dal 2026 piena applicazione

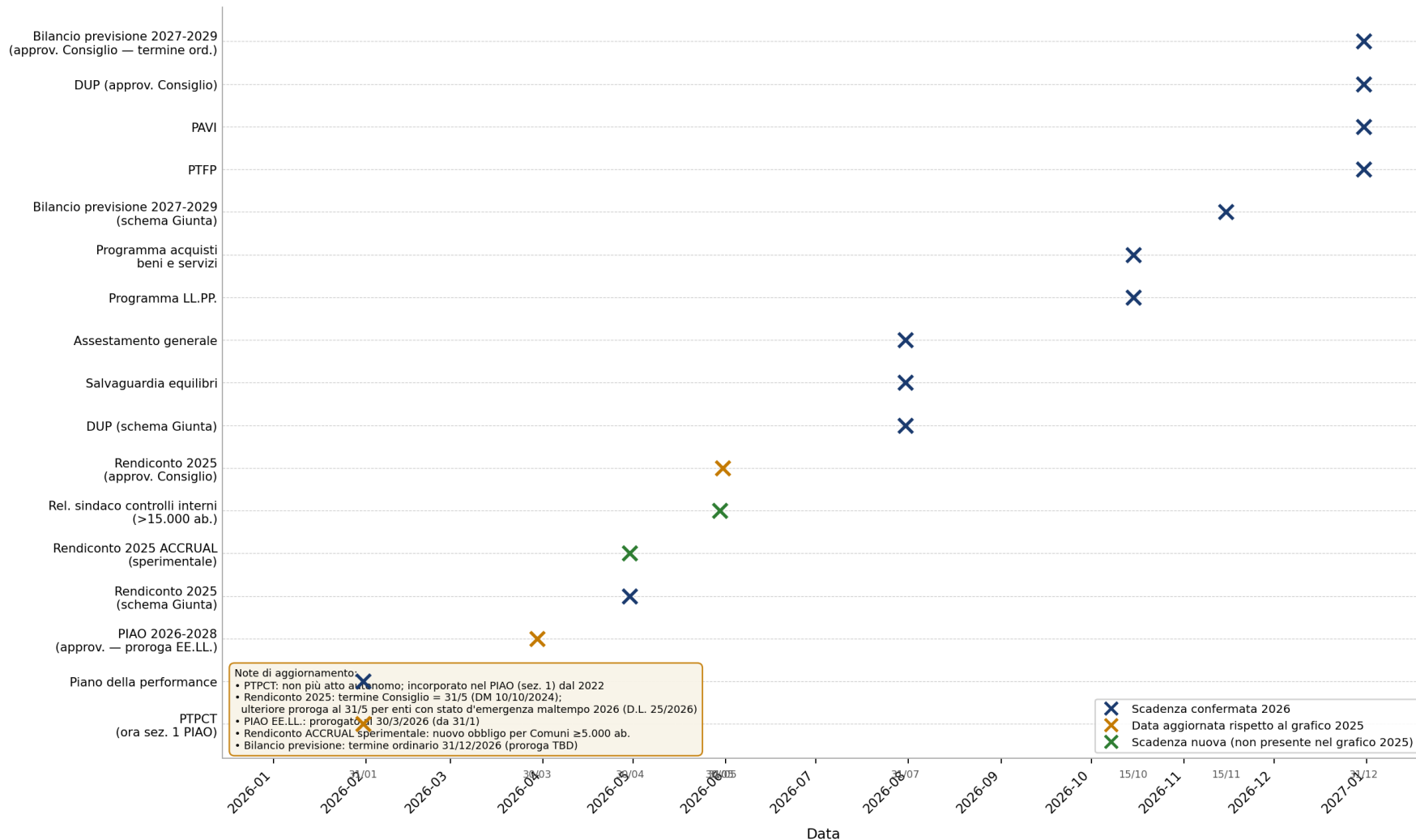
Implicazioni per il revisore

- Verifica della tempestiva analisi degli interventi sui sistemi informativi e dell'aggiornamento dell'inventario
- Raccordo tra piano dei conti finanziario, EP e multidimensionale;
- vigilanza sul piano formativo accrual

LA RIFORMA CONTABILE ACCRUAL/ITAS E IL NUOVO PERIMETRO DEI CONTROLLI



Calendario Scadenze Programmazione e Bilancio 2026 - Enti Locali



LA RIFORMA CONTABILE ACCRUAL/ITAS E IL NUOVO PERIMETRO DEI CONTROLLI



Modifiche al grafico (marcatori color ambra)

Voce	Problema originale	Correzione
PIAO	Posizionato a gennaio (31/1)	Spostato a 30/3/2026 (proroga EE.LL. confermata)
PTPCT	Indicato come atto autonomo	Riqualificato come "ora sez. 1 PIAO" — non più atto indipendente dal 2022 (D.Lgs. 150/2009 + DM 132/2022)
Rendiconto (approv. CC)	Collocato a giugno (data errata)	Corretto a 31/5/2026 (termine ordinario per Consiglio per DM 10/10/2024; coincide anche con proroga DL Maltempo per enti colpiti)

Voci nuove aggiunte (marcatori verdi)

- **Rendiconto 2025 ACCRUAL sperimentale** (30/4/2026) — obbligo per Province, Città metropolitane e Comuni ≥ 5.000 ab. (ITAS 1; DM MEF 23/12/2024 e 6/8/2025)
- **Relazione sindaco controlli interni** (30/5/2026) — obbligo per Comuni > 15.000 ab. con trasmissione alla Corte dei Conti (Del. 6/SEZAUT/2026/INPR)

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE



Il Bilancio di Previsione - l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011

Il **BILANCIO DI PREVISIONE** è tecnicamente il documento contabile che evidenzia, in modo sistematico, il reperimento nonché l'impiego delle risorse pubbliche illustrandone, inoltre, l'allocazione, la gestione e il monitoraggio delle stesse.



Strumento di programmazione delle attività dell'ente locale

Negli enti locali, la programmazione (principio contabile di cui all'allegato 4/1 del D.Lgs 118/2011) si effettua tramite la predisposizione:

- **entro il 31 luglio** di ciascun anno del **Documento unico di programmazione** (noto come DUP e DUP Semplificato), presentato al Consiglio;
- **entro il 15 novembre**, è possibile la presentazione di un'eventuale (in quanto non sempre risulta necessaria, benché quasi sempre lo sia) **nota di aggiornamento del DUP** **assieme allo schema di bilancio di previsione finanziario** da parte dell'organo esecutivo.

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE



Il Bilancio di Previsione - l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011

Il bilancio di previsione ha in senso tecnico

“CARATTERE AUTORIZZATORIO”:

ciò significa che, con l'adozione del bilancio di previsione da parte dell'organo politico-amministrativo, viene individuato il limite di azione entro cui l'Organo esecutivo può muoversi nonché le dotazioni finanziarie a disposizione dei singoli Uffici.

Dal punto di vista strutturale, il bilancio di previsione redatto secondo i principi di contabilità finanziaria (e non già secondo le regole della contabilità economico-patrimoniale), si distingue in entrate ed uscite, in parte corrente ed in parte capitale.

Il Bilancio di Previsione - l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011

La proposta della Commissione Arconet: un bilancio “tecnico”

Il ruolo centrale nel processo di programmazione delle attività amministrative e dei lavori pubblici dell'ente è affidato alla Giunta che è composta da soggetti votati direttamente ed in rappresentanza collettività



ORGANO POLITICO

La proposta di Arconet va ad incidere proprio su questo aspetto, accentuando la figura del

RESPONSABILE DEL SERVIZIO FINANZIARIO

L'intervento di Arconet: Le modifiche All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011

La Commissione Arconet nella seduta del 10 maggio 2023 ha formulato la propria proposta:

- ☐ di introduzione nel principio n. 4/1 dei **nuovi paragrafi da 9.3.1 a 9.3.6**
- ☐ dell'inserimento nell'Appendice tecnica **dell'esempio n. 2.**



DM 25 luglio 2023 (GU n. 181 del 4 agosto 2023)

il MEF, di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei ministri, ha apportato le modifiche al principio contabile applicato n. 4/1 relative a ruoli, compiti e tempistiche del procedimento di approvazione del bilancio di previsione degli enti locali.

Tali modifiche relative al bilancio sono entrate in vigore il giorno successivo alla pubblicazione del decreto in Gazzetta erano da osservarsi per la predisposizione del bilancio di previsione 2024/2026.

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011

il processo di bilancio degli enti locali deve essere avviato
ENTRO IL 15 SETTEMBRE

con l'invio ai responsabili dei vari servizi di due documenti:

- ☐ dell'atto di indirizzo per la predisposizione delle previsioni di bilancio, elaborato in coerenza con le linee strategiche ed operative del DUP (quand'anche se non ancora approvato dal Consiglio);
- ☐ di uno schema del bilancio di previsione predisposto dal responsabile del servizio finanziario.

Il **RESPONSABILE DEL SERVIZIO FINANZIARIO** assume un ruolo strategico: **predispone il bilancio "tecnico"** (per distinguerlo da quello "**politico**" della **Giunta**) e lo trasmette, insieme alle informazioni di tipo contabile, ai **responsabili dei singoli servizi** con la richiesta di proporre le previsioni di bilancio di rispettiva competenza
(ai sensi dell' **articolo 153, co. 4 del TUEL**).

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011

Durante l'elaborazione del bilancio si possono **verificare situazioni di squilibrio finanziario che devono essere ripianati.**

In tale ipotesi, la GIUNTA viene informata e viene incaricata di adottare le misure necessarie (politiche) da inserire nella **nota di aggiornamento al DUP** (ad esempio i possibili correttivi vanno dall'aumento di imposte e tasse, al potenziamento della lotta all'evasione, dal miglioramento della riscossione delle entrate alla riduzione di spese non ricorrenti).

IMPORTANTE

in assenza di indirizzi dell'organo esecutivo, il **Responsabile del Servizio Finanziario** **predispone, in ogni caso, il bilancio tecnico in equilibrio**, riducendo in primo luogo gli stanziamenti delle **spese non ricorrenti non impegnate e, a seguire, delle spese ricorrenti non contrattualizzate non riguardanti le funzioni fondamentali dell'ente.**

In caso di inerzia della politica (restia ad adottare delle decisioni politicamente scomode) viene attivata una sorta di **“potere sostitutivo del Responsabile del Servizio Finanziario”** teso all'adozione del bilancio di previsione entro i termini previsti dal legislatore.

Il «nuovo» procedimento per la predisposizione del bilancio

Le regole per la elaborazione del bilancio di previsione previste dal paragrafo 9.3.1 si applicano ai comuni, con esclusione degli enti locali di piccole dimensioni considerati nel successivo paragrafo 9.3.3, di cui si dirà più oltre.

Avvio dell'iter programmatico

Detto paragrafo 9.3.1 dispone che il processo di formazione del bilancio deve essere avviato entro il **15 settembre** di ciascun esercizio.

Entro tale termine:

- **la giunta deve approvare un atto di indirizzo** per la predisposizione delle previsioni di bilancio, elaborato in coerenza con il DUP (anche se non ancora approvato dal Consiglio), da inviare ai diversi responsabili dei servizi;
- **il responsabile del servizio finanziario deve trasmettere ai responsabili dei servizi una prima bozza di bilancio (c.d. "bilancio tecnico")**, costituito dai prospetti delle entrate e delle spese riferiti almeno al triennio successivo, unitamente al prospetto degli equilibri e agli allegati relativi al FPV e al FCDE, nonché l'elenco dei capitoli distinti per centri di responsabilità, elenco destinato ad essere inserito successivamente nel PEG.

IL PARAGRAFO 9.3.1 precisa che i responsabili dei servizi, sulla base della documentazione ricevuta, sono tenuti a proporre al servizio finanziario, ai sensi dell'articolo 153, comma 4, del TUEL, le previsioni di bilancio di rispettiva competenza **anche in assenza** dell'atto di indirizzo della giunta.

Se dalle proposte così formulate **emergono squilibri di bilancio**, il Responsabile del Servizio Finanziario è tenuto **a darne immediata notizia all'organo esecutivo e al segretario comunale, richiedendo alla giunta di individuare gli interventi necessari per compensare gli squilibri**, anche sulla base dei possibili interventi (incrementi di entrate e/o riduzione di spese) segnalati dallo stesso Responsabile, il quale sulla base degli indirizzi dell'organo esecutivo - ed anche in assenza di tali indirizzi - **è tenuto in ogni caso a predisporre il "bilancio tecnico" in equilibrio**: gli interventi di riduzione della spesa previsti nel bilancio tecnico sono descritti nella documentazione che va inviata ai responsabili dei servizi, che dovranno segnalare le criticità derivanti dai tagli e di proporre ulteriori interventi da sottoporre all'organo esecutivo.

Le previsioni dei responsabili dei servizi

Entro il **5 ottobre** i responsabili dei servizi sono tenuti a predisporre e comunicare al servizio finanziario le previsioni di entrata e di spesa di rispettiva competenza, con eventuali proposte di integrazione e modifica del “bilancio tecnico”; qualora il Responsabile del servizio finanziario rilevi situazioni di squilibrio, invita ciascun responsabile a individuare la spesa di propria competenza che può essere ridotta, e i responsabili delle entrate a proporre gli interventi necessari ad incrementare le entrate e la capacità di riscossione dell'ente, e ciò anche con riferimento alle previsioni di cassa.

È importante notare che la mancata risposta dei responsabili entro il termine del 5 ottobre è da intendersi come condivisione delle previsioni del bilancio tecnico e delle correlate responsabilità.

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011



Formazione della bozza definitiva di bilancio

entro il **20 ottobre** il Responsabile del servizio finanziario provvede alla redazione della versione finale del bilancio di previsione e relativi allegati e trasmette alla giunta la documentazione necessaria per la adozione della delibera di approvazione del bilancio di previsione (escluso il parere dell'organo di revisione).

Approvazione della proposta di bilancio

La giunta comunale prende in esame la documentazione trasmessa dal **Responsabile del servizio finanziario**, e può chiedere a detto Responsabile, in tempo utile per consentire l'aggiornamento e l'approvazione dello schema di bilancio entro il termine del 15 novembre, **di effettuare ulteriori modifiche e integrazioni**, in condivisione dei dirigenti competenti, applicando la regola del silenzio - assenso al fine del rispetto della tempistica prevista;

La giunta infine entro il **15 novembre** adotta la delibera con cui predispone lo schema di bilancio e **lo presenta al consiglio comunale unitamente ai relativi allegati**.

Dopo di che il **Responsabile del servizio finanziario trasmette il progetto di bilancio deliberato dalla giunta all'Organo di revisione per il relativo parere**, che deve essere reso entro i **successivi quindici giorni**, salvo diversa disposizione regolamentare, parere che dovrà essere trasmesso tempestivamente al Consiglio comunale a cura del Segretario comunale, salvo diversa previsione regolamentare

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011



L'approvazione del bilancio da parte del consiglio comunale

Sono poi previste norme concernenti le modalità di presentazione degli emendamenti al bilancio da parte dei componenti dell'organo consiliare e della giunta, ed

il processo di bilancio si conclude entro il termine del 31 dicembre
con la approvazione consiliare del bilancio di previsione
e dell'eventuale nota di aggiornamento al D.U.P.

La tabella di marcia secondo le previsioni DM 25/7/2023

Entro il **5 ottobre** i responsabili dei servizi comunicano al Responsabile del Servizio Finanziario le previsioni di entrata e di spesa di competenza, le proposte di integrazione e modifica del bilancio tecnico, le indicazioni per la nota di aggiornamento al DUP.

Se entro il 5 ottobre **non** perviene alcuna risposta dei responsabili, vale il principio del “silenzio-assenso”: è da intendersi come approvazione delle previsioni del bilancio tecnico e delle correlate responsabilità.

Entro il **20 ottobre**, tenuto conto degli atti di indirizzo dell'organo esecutivo, il Responsabile del Servizio Finanziario verifica le previsioni di entrata e di spesa e le iscrive nel bilancio, predisponendo quindi la versione finale del bilancio di previsione e degli allegati.

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011



Trasmissione alla Giunta per la sua approvazione del bilancio di previsione.

La predisposizione del bilancio “tecnico” viene fatta nel rispetto degli equilibri di bilancio con motivazione delle decisioni adottate.

Da questo momento decorre il tempo utile per l'esame della documentazione da parte della Giunta (con l'assistenza del Segretario comunale e/o del Direttore Generale ove previsto) e la predisposizione dello schema di bilancio di previsione da presentare all'organo consiliare **entro il 15 novembre di ogni anno.**

Una volta approvato dall'organo esecutivo, lo schema di bilancio viene trasmesso all'organo di revisione il quale è tenuto al rilascio, entro i 15 giorni successivi, del parere previsto dall' art. 239, co. 1, lett. b) D.Lgs 267/2000.

Sono possibili modifiche ed emendamenti al bilancio ma, perentoriamente, entro il 31 dicembre di ciascun anno il Consiglio deve approvare il bilancio di previsione con le previsioni di entrata e di spesa per il triennio successivo e l'eventuale nota di aggiornamento al DUP.

L'iter di approvazione del bilancio degli enti locali di piccole dimensioni

Il **paragrafo 9.3.3** considera di piccola dimensione gli enti locali che alla data del 15 settembre di ciascun esercizio (data di avvio del processo di predisposizione del bilancio) **hanno meno di 50 dipendenti** o la cui articolazione organizzativa, non prevedendo distinte figure di responsabilità per l'ufficio personale, l'ufficio tecnico e l'ufficio entrate, è **tale da non consentire l'applicazione dell'articolo 153, comma 4, del TUEL**, secondo il quale le previsioni di entrata e di spesa da iscriversi nel bilancio di previsione sono avanzate dai vari servizi.

SEGUE...L'iter di approvazione del bilancio degli enti locali di piccole dimensioni

Per tali enti si prevede che lo schema di bilancio sia predisposto dalla giunta, con il segretario comunale e il Responsabile del servizio finanziario, come segue:

- ❑ **entro il 30 settembre** di ogni anno il Responsabile trasmette alla giunta e al segretario comunale lo schema del bilancio di previsione (c.d. “bilancio tecnico”) con la documentazione contabile necessaria per le previsioni di bilancio;
- ❑ **entro il 15 ottobre** la giunta, con la collaborazione del Responsabile del servizio finanziario e degli uffici del comune, definisce le previsioni di entrata e di spesa;
- ❑ **entro il 20 ottobre** il Responsabile del servizio finanziario predispone la versione finale del bilancio di previsione e relativi allegati e trasmette alla giunta la documentazione necessaria per la adozione della delibera di approvazione del bilancio di previsione;
- ❑ **entro il 15 novembre** la giunta adotta la delibera con cui predispone lo schema di bilancio e lo presenta al consiglio comunale unitamente ai relativi allegati;
- ❑ **dopo di che** il processo di approvazione del bilancio prosegue secondo le ordinarie riportate nel paragrafo **9.3.1** previste per tutti i comuni.

Le modifiche 2023 nella disciplina dell'esercizio provvisorio

l'esercizio provvisorio è disciplinato dall'articolo 163 del TUEL e dai principi contabili: esso è **autorizzato con lo stesso atto che differisce il termine di approvazione del bilancio di previsione** (differimento che può essere disposto con legge o in via amministrativa, mediante decreto del Ministro dell'interno a norma dell'articolo 151, comma 1, del TUEL) e **si protrae dal 1° gennaio fino alla data di approvazione del bilancio**, e comunque non oltre il termine di scadenza differito.

Il paragrafo 9.3.6 integra la disciplina vigente, introducendo alcune novità:

- nel caso di rinvio dei termini di approvazione del bilancio disposto con decreto ministeriale, anche se determinato **da motivazioni di natura generale**, tale rinvio **è adottato dagli enti che, con espresso riferimento alle motivazioni addotte nel decreto stesso, risultino effettivamente impossibilitati** ad approvare il bilancio nei termini;
- la formulazione del paragrafo (*«Il rinvio dei termini di approvazione del bilancio è adottato dagli enti locali»*) fa ritenere che il rinvio del termine **non consegua automaticamente al decreto ministeriale;**
- gli enti, qualora interessati alle motivazioni del rinvio indicate nel decreto ministeriale, devono adottare uno specifico provvedimento con cui venga attestata, **con espresso riferimento alle motivazioni che sono state prese a base dal decreto ministeriale di differimento**, la effettiva impossibilità ad approvare il bilancio nei termini.

Il paragrafo 9.3.6 integra la disciplina vigente, introducendo alcune novità:

- ❑ Per gli enti invece non interessati alle motivazioni addotte nel decreto ministeriale, **l'autorizzazione all'esercizio provvisorio non opera**, non comporta la sospensione del termine di approvazione del bilancio di previsione e il processo di bilancio osserva le normali regole al fine di garantirne la conclusione entro il 31 dicembre.
- ❑ anche nel caso di autorizzazione legislativa all'esercizio provvisorio gli enti locali sono tenuti a valutare l'effettiva necessità di rinviare l'approvazione del bilancio di previsione, ed anche in tal caso appare necessaria l'adozione di un formale provvedimento dell'ente per avvalersi della disposizione derogatoria.

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011



Per gli enti che decidono di avvalersi dell'autorizzazione dell'esercizio provvisorio le fasi temporali dell'ordinario processo di predisposizione e approvazione del bilancio non ancora svolte alla data del provvedimento di rinvio del termine di approvazione del bilancio, vanno riprogrammate.

Il relativo ricalcolo va effettuato con riferimento al nuovo termine differito previsto per l'approvazione del bilancio di previsione, come segue:

- ❑ **le proposte dei Responsabili** degli uffici concernenti le modifiche al “bilancio tecnico” **vanno presentate entro 85 giorni prima del termine differito;**
- ❑ **il Responsabile del servizio finanziario** predispone lo schema di bilancio completo degli allegati e **lo trasmette alla giunta entro 60 giorni prima del termine differito;**
- ❑ **la giunta predispone lo schema di bilancio di previsione** e lo presenta **all'organo consiliare unitamente agli allegati entro 45 giorni prima del termine differito.**

NB: Se il differimento del termine risulti temporalmente limitato, la giunta comunale dovrà provvedere a individuare le scadenze del processo di bilancio tenendo conto della durata dell'esercizio provvisorio autorizzato.

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011



Pertanto:

- ☐ ampio potere di valutazione viene riconosciuto in capo al Responsabile del Servizio Finanziario che predispone tutti i documenti e raccoglie tutte le informazioni contabili costituenti il bilancio di previsione da trasmettere ai Responsabili dei singoli Servizi.
- ☐ La fase di elaborazione delle previsioni, di entrata e di spesa, è la fase più delicata e la più importante poiché coinvolge tutti i Responsabili dei Servizi:
 - a. ***i responsabili degli uffici tecnici*** devono verificare la fattibilità e la tempistica delle previsioni riguardanti la realizzazione delle opere pubbliche e dei relativi pagamenti in considerazione dei cronoprogrammi e dei SAL dei singoli investimenti;
 - b. ***il responsabile delle risorse umane*** verifica le previsioni di entrata e di spesa riguardanti i fabbisogni di personale, del personale in servizio e delle assunzioni programmate, nel rispetto delle facoltà assunzionali;

PROGRAMMAZIONE, PREVISIONE, GESTIONE E RENDICONTAZIONE

Il DM 25 luglio 2023 e l'All. 4/1 al D. Lgs. 118/2011



- c. **il responsabile dell'ufficio legale**, che sulla base della ricognizione e dell'aggiornamento del contenzioso in essere, legato ai rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso, verifica l'importo del fondo contenzioso;
- d. **i responsabili delle entrate** che, nel rispetto del principio della prudenza, segnalano le variazioni da apportare alle previsioni tecniche in relazione all'andamento degli accertamenti dell'ultimo triennio, l'eventuale avvio di interventi di lotta all'evasione o di incremento di tariffe o tributi. In particolare, sono tenuti alla verifica dell'adeguatezza del FCDE;
- e. **i responsabili delle spese** che segnalano le variazioni alle previsioni di bilancio, tenendo conto dei possibili oneri futuri derivanti da impegni più o meno certi, sia per il loro ammontare che per la loro scadenza, effettuano il bilanciamento tra le previsioni di entrata di propria competenza e le previsioni delle spese, sia di tipo vincolato, sia non vincolate, sia ricorrenti e non ricorrenti, ai fini della salvaguardia degli equilibri generali di bilancio.

IL RUOLO DEL REVISORE NEL CICLO CIRCOLARE DEI CONTROLLI

Una lettura coerente con la Del. 6/SEZAUT/2026/INPR



1. PROGRAMMAZIONE

Parere su DUP e nota di aggiornamento (art. 239, c. 1, lett. b, n. 1, TUEL); parere su bilancio di previsione e allegati

Parere su PIAO (DM 132/2022); parere su programma triennale LLPP e biennale acquisti

2. GESTIONE

Verifiche periodiche di cassa (art. 223 TUEL) – minimo trimestrali

Esame variazioni di bilancio non consiliari (art. 175, c. 5-bis, TUEL); vigilanza su debiti fuori bilancio (art. 194)

Vigilanza su pagamenti e tempestività (D.Lgs. 231/2002 e art. 1, c. 859 ss., L. 145/2018)

3. CONTROLLO

Verifica equilibri ex art. 193 TUEL (entro 31/7); esame referto controllo successivo (art. 147-bis, c. 2, TUEL)

Verifica monitoraggio organismi partecipati (art. 147-quater); esame del rendiconto e relazione (art. 239, c. 1, lett. d)

4. RIPROGRAMMAZIONE

Parere su variazione di assestamento generale (art. 175, c. 8, TUEL); parere su salvaguardia equilibri

Parere sul riaccertamento ordinario dei residui

Il revisore diventa garante della coerenza ciclica, non solo “validatore” del singolo atto

IL REVISORE DEGLI ENTI LOCALI NEL 2026



Ruolo, attività documentali e profili di rischio

RUOLO

- Da controllore di atti a garante della coerenza del sistema integrato dei controlli
- Interlocutore tecnico di sindaco/presidente, segretario, RSF, OIV, RPCT, organismi partecipati
- Contributo attivo alla relazione annuale ex art. 148 TUEL (per Comuni > 15.000 abitanti)

ATTIVITÀ E DOCUMENTAZIONE

- Carte di lavoro strutturate per programma triennale (Linee guida ANCREL/CNDCEC)
- Tracciabilità dei pareri (rilevanza esimente ex L. 1/2026)
- Verifiche specifiche: FCDE (con metodo accelerato L. bilancio 2026), FPV, fondi rischi, indebitamento, partecipate
- Avvio della verifica sul rendiconto ACCRUAL sperimentale 2025

RISCHI E PRESIDI

- Rischio professionale: nuova rilevanza dei pareri come esimenti → maggiore onere motivazionale
- Rischio di sistema: persistente debolezza dei controlli di gestione e qualità (Del. 1/SEZAUT/2025/FRG)
- Rischio assicurativo: obbligo di polizza per chi gestisce risorse pubbliche (perimetro applicativo da chiarire)

Il revisore EE.LL. nel 2026 si muove tra ridefinizione del proprio ruolo e accresciuta responsabilità di sistema

Caso operativo: il revisore di un Comune > 15.000 abitanti nell'esercizio 2026



Calendario sintetico delle interazioni con il sistema integrato dei controlli

PERIODO	ATTO / MOMENTO	INTERVENTO DEL REVISORE	RIFERIMENTO	NOTE
Gen-feb 2026	Esercizio provvisorio (DM 24/12/2025); riaccertamento residui	Verifica FPV; parere su delibera riaccertamento	Art. 163 TUEL; par. 9.1 All. 4/2	Avvio attività propedeutiche al rendiconto
Febbraio 2026	Approvazione bilancio 2026-2028 (entro 28/2)	Parere ex art. 239, c. 1, lett. b, TUEL (entro 15 gg)	DM Interno 24/12/2025	Termine prorogato
Marzo 2026	Approvazione PIAO 2026-2028 (entro 30/3)	Parere previsto da DM 132/2022, art. 8	Comunicato ANAC 1/2026	Termine differito
Mar-apr 2026	Predisposizione rendiconto 2025 + ACCRUAL sperimentale	Verifica dati contabili, FCDE, fondi rischi; raccordo piano dei conti	Art. 10 DL 113/2024	Prima esperienza ACCRUAL
Aprile 2026	Schema rendiconto 2025 (entro 30/4)	Relazione ex art. 239, c. 1, lett. d, TUEL	Art. 227 TUEL	Schema deliberato Giunta
Maggio 2026	Approvazione rendiconto Consiglio (entro 31/5); relazione art. 148 TUEL (entro 30/5)	Contributo tecnico al sindaco per relazione art. 148 (questionario Del. 6/SEZAUT/2026/INPR)	Art. 148 TUEL; Del. 6/2026/INPR	Comuni > 15.000 ab.
Luglio 2026	Salvaguardia equilibri + assestamento (entro 31/7)	Pareri ex artt. 193 e 175 TUEL	Artt. 175, 193 TUEL	Verifica complessiva
Settembre 2026	Approvazione bilancio consolidato 2025 (entro 30/9)	Parere ex art. 239 TUEL	Art. 11-bis D.Lgs. 118/2011	Verifica perimetro consolidamento
Ott-dic 2026	Avvio iter bilancio 2027-2029 (dal 15/9); verifiche periodiche di cassa	Interlocuzione con RSF su bilancio tecnico; verifiche cassa trimestrali	Par. 9.3.1 All. 4/1; art. 223 TUEL	Continua il ciclo

CONCLUSIONI E PROSPETTIVE

Sintesi finale e prospettiva 2026-2027



TRE MESSAGGI-CHIAVE

- 1. SISTEMA INTEGRATO.** Il sistema dei controlli interni 2025-2026 si muove verso una lettura sistemica, circolare e orientata al risultato: il revisore deve uscire dalla logica “parere su parere” e contribuire alla coerenza del ciclo.
- 2. RESPONSABILITÀ.** La L. 1/2026 ridisegna il rapporto tra controlli e responsabilità: i pareri tecnici e i visti acquistano valore esimente, ma comportano una corrispondente accresciuta diligenza professionale dell’organo di revisione.
- 3. ACCRUAL.** La transizione ACCRUAL/ITAS apre, già dal rendiconto 2025, una nuova area di attenzione e di formazione: chi non si attrezza per tempo si troverà in difficoltà sui rendiconti 2026 e successivi.

PROSPETTIVA 2026-2027

- Riforma organica del TUEL (delega al Governo)
- Norma di sistema sulla riforma 1.15 ACCRUAL (entro 2° trimestre 2026)
- Primi orientamenti giurisprudenziali sull’applicazione della L. 1/2026

Riferimenti utili: Corte dei Conti – Sez. Autonomie (Del. 1 e 6/SEZAUT/2026/INPR; 1/SEZAUT/2025/FRG); Linee guida revisore EE.LL. (Sez. Autonomie su BPF e Rendiconto); ANCREL; CNDCEC – Principi di vigilanza; portali ARCONET e ACCRUAL RGS-MEF.