

## **Corso di formazione per Revisori degli Enti Locali**

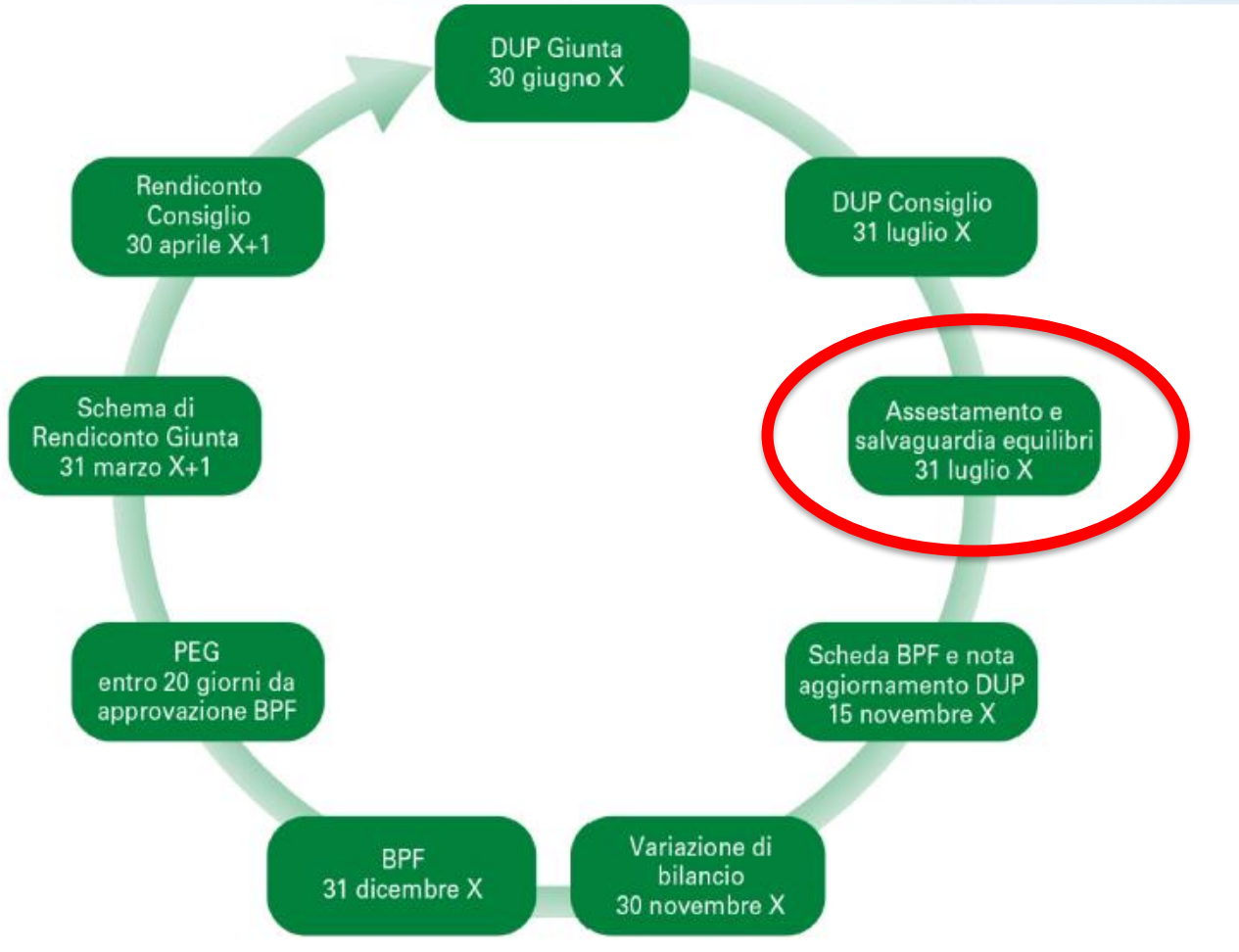
# **I CONTROLLI DEL REVISORE DELL'ENTE LOCALE SULLA GESTIONE, SULLA PROGRAMMAZIONE E SULLA RENDICONTAZIONE**

**La gestione degli equilibri: i controlli e i pareri del revisore**

Torino, 31/05/2023

Dott. Piercarlo BAUSOLA

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



## Salvaguardia equilibri e assestamento generale di bilancio: il lavoro del revisore



**ASSESTAMENTO** generale di bilancio aggiorna la previsione:

- per il 2023, previsione di entrata di competenza e di cassa, copre stanziamento di spesa, di competenza e di cassa; nel rispetto dei macro e dei micro equilibri;
- per il 2024 e il 2025 previsione di entrata di competenza copre stanziamento di spesa di competenza, nel rispetto dei macro e dei micro equilibri.

**SALVAGUARDIA EQUILIBRI** aggiorna la gestione:

- accertato copre impegnato, di parte corrente, in conto capitale, partite finanziarie, movimento fondi, partite di giro;
- incassato e fondo cassa iniziale coprono pagato;
- residui attivi mantengono il grado di riscossione previsto.

**La salvaguardia equilibri non è solo puntuale alla data (es. luglio 2023) ma è prospettica, con proiezione al 31.12.**

### Di fondamentale importanza:

verifica – in gestione - della copertura finanziaria delle obbligazioni già assunte (da legge; da contratto; da convenzione); in particolare quelle coperte da entrate corrente libere.

## Salvaguardia equilibri e assestamento generale di bilancio: il lavoro del revisore



### ATTENZIONE:

- PRIMA SI FA LA SALVAGUARDIA;
- POI L'ASSESTAMENTO.

**LE DUE OPERAZIONI SONO SUCCESSIVE MA CONTESTUALI E POSSONO ESSERE FATTE CON UNA UNICA DELIBERAZIONE SE NON E' NECESSARIO ADOTTARE MISURE DI RIEQUILIBRIO**

Se la procedura di salvaguardia equilibri attesta il permanere degli equilibri, allora, il Consiglio può procedere ad assestare il bilancio, adottando le variazioni necessarie.

**SOLO DOPO LA SALVAGUARDIA E' POSSIBILE APPLICARE L'AVANZO LIBERO, TRAMITE ASSESTAMENTO**

# Salvaguardia equilibri e assestamento generale di bilancio: competenze del revisore



## **FUNZIONE DI COLLABORAZIONE - Art. 239 lett.b) TUEL**

### **Articolo 239 Funzioni dell'organo di revisione**

1. *L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:*

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

- 1) *strumenti di programmazione economico-finanziaria;*
- 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.;*
- 3) *modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni;*
- 4) *proposte di ricorso all'indebitamento;*
- 5) *proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia;*
- 6) *proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni;*
- 7) *proposte di regolamento di contabilità, economato-provveditorato, patrimonio e di applicazione dei tributi*



## **FUNZIONE DI COLLABORAZIONE - Art. 239 lett.b) TUEL**

### **Articolo 239 Funzioni dell'organo di revisione**

#### **AREE DI INTERVENTO**

- **funzioni di indirizzo e controllo** del Consiglio sull'attività della Giunta e degli altri organi dell'ente in ambito di attività amministrativa (art.42 co.2 Tuel);
- **funzioni di programmazione, gestione e rendicontazione**: attività limitata agli aspetti economico- patrimoniali e finanziari;
- **espressione di pareri o altre valutazioni** ad organi diversi, quale il responsabile dei servizi finanziari o la Giunta : esclusivamente in funzione del corretto svolgimento delle funzioni dell'organo consiliare e non dei singoli membri;
- **eventuali attività**, contemplate nei regolamenti di contabilità o in altri atti deliberativi, previste a favore di soggetti e in casi diversi da quelli previsti dalla legge: queste attività sono da considerarsi prestazioni aggiuntive a cui va adeguatamente parametrato l'eventuale compenso.

## **FUNZIONE DI COLLABORAZIONE - Art. 239 lett.b) TUEL**

### ***Articolo 239 Funzioni dell'organo di revisione***

➤ L'organo di revisione deve **esprimere pareri** da sottoporre al Consiglio su atti fondamentali della gestione;

➤ «*con le modalità stabilite dal regolamento*» = il regolamento deve stabilire entro quale termine l'Organo di revisione deve fornire il proprio parere. Termine **congruo e adeguato** per l'espressione del parere.

***Un termine regolamentare non congruo, non consentendo un adeguato controllo, costituisce una grave irregolarità contabile che può essere oggetto di segnalazione al Consiglio ed alla Sezione di controllo competente della Corte dei conti.***

## Principio dell'Equilibrio di bilancio

- Riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa;
- L'equilibrio di bilancio comporta anche la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono da verificare non solo in sede di previsione, ma anche durante la gestione in modo concomitante con lo svolgersi delle operazioni di esercizio e quindi nei risultati complessivi dell'esercizio che si riflettono nei documenti contabili di rendicontazione



## Gli equilibri di bilancio



- Equilibrio complessivo di bilancio ovvero **obbligo del pareggio complessivo** tra entrate e spese



**NON** può approvarsi un bilancio di previsione dove le entrate previste sono minori delle uscite previste (**EP<UP**) in questo caso avremmo un disavanzo finanziario previsto (**DFP**)

- Tuttavia le entrate previste possono anche superare le uscite previste (**EP>UP**) in questo caso avremmo un avanzo finanziario previsto **AFP**

In questo caso vengono previsti più mezzi finanziari rispetto alle necessità di gestione:

- ✓ **positivo** da un punto di vista degli equilibri (maggiore sicurezza contabile)
- ✓ **negativo** per quanto riguarda le finalità (soddisfazione dei bisogni pubblici)

## Gli equilibri di bilancio



- Equilibri specifici
  - ❖ Di parte corrente
  - ❖ Di parte capitale

### Gli equilibri finanziari di bilancio e il deficit spending

- Per Regioni ed Enti locali non è possibile approvare un bilancio di previsione in disavanzo  $EP < UP$ , tuttavia per lo Stato si;
- Si può infatti fare ricorso al cd **deficit spending** se lo Stato finanzia parte della sua spesa attraverso il debito pubblico;
- La finalità è quella di stimolare l'economia, accelerare la ripresa degli investimenti privati inducendo un aumento del reddito e, conseguentemente, del gettito fiscale che consentirebbe di ripianare il debito contratto in precedenza.

## Quadro generale riassuntivo dell'entrata e della spesa



- Riepilogo titolo di entrata e di spesa
- Risultati differenziali
  - Equilibrio economico-finanziario
    - Entrate Titoli I, II e III – Spese correnti (al netto delle quote di ammortamento mutui)
  - Equilibrio finale
    - Entrate finali – Spese finali

## Gli equilibri di bilancio



- Equilibrio complessivo di bilancio ovvero **obbligo del pareggio complessivo** tra entrate e spese
  - Ricorda come abbiamo anticipato il bilancio di previsione non può riportare un disavanzo di amministrazione (bilancio di previsione di competenza) o un deficit di cassa (bilancio di previsione di cassa)
- Equilibri particolari
  - Di parte corrente (entrate titoli 1-2-3 cfr spese titolo 1)
  - Di parte capitale (entrate titoli 4 e 5 cfr spese titoli 2 e 3)
  - Entrate e spese finali (entrate titoli 1-2-3-4 e 5 cfr spese titoli 1-2-3)
  - Equilibrio nella gestione debiti/crediti (entrate titoli 6-7 cfr spese titoli 4 e 5)
  - Equilibrio entrate/spese per conto di terzi (entrate titolo 9 cfr spese titolo 7)

## Il pareggio complessivo del bilancio



ENTRATE	SPESE
<b>Titolo 1</b> Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	<b>Titolo 1</b> Spese correnti
<b>Titolo 2</b> Trasferimenti correnti	
<b>Titolo 3</b> Entrate extratributarie	
<b>Titolo 4</b> Entrate in conto capitale	<b>Titolo 2</b> Spese in conto capitale
<b>Titolo 5</b> Entrate da riduzione di attività finanziarie <span style="color: red;">Entrate finali</span>	<b>Titolo 3</b> Spese per incremento attività finanziarie <span style="color: red;">Spese finali</span>
<b>Titolo 6</b> Accensione Prestiti	<b>Titolo 4</b> Rimborso Prestiti
<b>Titolo 7</b> Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	<b>Titolo 5</b> Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere
<b>Titolo 9</b> Entrate per conto terzi e partite di giro	<b>Titolo 7</b> Spese per conto terzi e partite di giro



# L'equilibrio di parte CORRENTE

## ENTRATE (+)



■ FPV per spese correnti

■ Entrate correnti (1.00+2.00+3.00)

■ Contributi agli investim. (4.02.06)

## SPESE (-)



■ Spese correnti (1.00)

■ Altri trasf. c/cap (2.04)

■ Rimborso prestiti (4.00)

■ Disavanzo amm.ne es. precedente

***ENTRATE – SPESE > 0 = A ZERO***  
***(SONO FATTE SALVE LE ECCEZIONI DI LEGGE)***

## L'equilibrio di parte CORRENTE

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO DI RIFERIMENTO DEL BILANCIO N
Fondo di cassa all'inizio dell'esercizio		0,00
A) Fondo pluriennale vincolato di entrata per spese correnti	(+)	0,00
AA) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	0,00
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	0,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	0,00
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	0,00
<i>di cui:</i>		
- fondo pluriennale vincolato		0,00
- fondo crediti di dubbia esigibilità		0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	0,00
F) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	0,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
<b>G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-E-F)</b>		<b>0,00</b>
<b>ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI</b>		
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti	(+)	0,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge	(+)	0,00
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge	(-)	0,00
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	0,00
<b>EQUILIBRIO DI PARTE CORRENTE (**)</b>		
<b>O=G+H+I-L+M</b>		<b>0,00</b>

## L'equilibrio di parte CAPITALE

### ENTRATE (+)



■ Avanzo di amm.ne x investim.

■ FPV per spese c/capitale

■ Entrate c/capitale (4.00)

■ - Contributi agli investim.  
(4.02.06)

■ Riduzione di attività finanziarie  
(5.01)

■ Accensione mutui (6.00)

### SPESE (-)



■ Spese c/capitale (2.00)

■ - Altri trasf. c/cap (2.04)

■ Acquisizioni di attività  
finanziarie (3.01)

L'equilibrio di parte capitale può essere negativo qualora quota parte delle spese di investimento venga finanziato con entrate correnti (cd. **avanzo economico**)

# L'equilibrio di parte CAPITALE

EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA ANNO N	COMPETENZA ANNO N+1	COMPETENZA ANNO N+2
P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	0,00	-	-
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale	(+)	0,00	0,00	0,00
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	0,00	0,00	0,00
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	0,00	0,00	0,00
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge	(-)	0,00	0,00	0,00
S) Entrate Titoli 5.02 5-03 per Riscossioni di crediti	(-)	0,00	0,00	0,00
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziaria	(-)	0,00	0,00	0,00
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge	(+)	0,00	0,00	0,00
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale <i>di cui fondo pluriennale vincolato</i>	(-)	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)	0,00	0,00	0,00
E) Spese Titolo 2.04 - Altri rasferimenti in conto capitale	(+)	0,00	0,00	0,00
<b>EQUILIBRIO DI PARTE CAPITALE</b>				
		<b>Z = P+Q+R-C-I-S-T+L-U-V+E</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

## Gli equilibri finanziari di bilancio



Altri equilibri finanziari rilevanti (art. 1 commi 821 e ss. Legge 145/2018)

<b>GESTIONE DEL BILANCIO</b>	
a) Avanzo di competenza (+) /Disavanzo di competenza (-)	0,00
b) Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N (+) <sup>(8)</sup>	
c) Risorse vincolate nel bilancio (+) <sup>(9)</sup>	0,00
<b>d) Equilibrio di bilancio (d=a-b-c)</b>	<b>0,00</b>
<b>GESTIONE DEGLI ACCANTONAMENTI IN SEDE DI RENDICONTO</b>	
d)Equilibrio di bilancio (+)/(-)	0,00
e)Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto(+)/(-) <sup>(10)</sup>	0,00
<b>f) Equilibrio complessivo (f=d-e)</b>	<b>0,00</b>



# Gli equilibri di bilancio



VERIFICA EQUILIBRI		
EQUILIBRIO ECONOMICO-FINANZIARIO		COMPETENZA (ACCERTAMENTI E IMPEGNI IMPUTATI ALL'ESERCIZIO)
A) Fondo pluriennale vincolato per spese correnti iscritto in entrata	(+)	
AA ) Recupero disavanzo di amministrazione esercizio precedente	(-)	
B) Entrate Titoli 1.00 - 2.00 - 3.00	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(+)	
D) Spese Titolo 1.00 - Spese correnti	(-)	
<i>- di cui spese correnti non ricorrenti finanziate con utilizzo del risultato di amministrazione</i>		
D1) Fondo pluriennale vincolato di parte corrente (di spesa)	(-)	
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(-)	
F1) Spese Titolo 4.00 - Quote di capitale amm.to dei mutui e prestiti obbligazionari	(-)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
F2) Fondo anticipazioni di liquidità	(-)	
<b>G) Somma finale (G=A-AA+B+C-D-D1-D2-E-E1-F1-F2)</b>		-

## Gli equilibri di bilancio

ALTRE POSTE DIFFERENZIALI, PER ECCEZIONI PREVISTE DA NORME DI LEGGE E DAI PRINCIPI CONTABILI, CHE HANNO EFFETTO SULL'EQUILIBRIO EX ARTICOLO 162, COMMA 6, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI		
H) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese correnti e per rimborso prestiti	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	
<i>di cui per estinzione anticipata di prestiti</i>		
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(+)	
<b>O1) RISULTATO DI COMPETENZA DI PARTE CORRENTE ( O1=G+H+I-L+M)</b>		-
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio	(-)	
<b>O2) EQUILIBRIO DI BILANCIO DI PARTE CORRENTE</b>	(-)	-
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto'(+)/(-)	(-)	
<b>O3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO DI PARTE CORRENTE</b>		-

# Gli equilibri di bilancio

P) Utilizzo avanzo di amministrazione per spese di investimento	(+)	
Q) Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale iscritto in entrata	(+)	
R) Entrate Titoli 4.00-5.00-6.00	(+)	
C) Entrate Titolo 4.02.06 - Contributi agli investimenti direttamente destinati al rimborso dei prestiti da amministrazioni pubbliche	(-)	
I) Entrate di parte capitale destinate a spese correnti in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(-)	
S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(-)	
S2) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(-)	
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzione di attività finanziarie	(-)	
L) Entrate di parte corrente destinate a spese di investimento in base a specifiche disposizioni di legge o dei principi contabili	(+)	
M) Entrate da accensione di prestiti destinate a estinzione anticipata dei prestiti	(-)	
U) Spese Titolo 2.00 - Spese in conto capitale	(-)	
U1) Fondo pluriennale vincolato in c/capitale (di spesa)	(-)	
V) Spese Titolo 3.01 per Acquisizioni di attività finanziarie	(-)	
E) Spese Titolo 2.04 - Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	
E1) Fondo pluriennale vincolato di spesa - titolo 2.04 Altri trasferimenti in conto capitale	(+)	
<b>Z1) RISULTATO DI COMPETENZA IN C/CAPITALE ( Z1) = P+Q+R-C-I-S1-S2-T+L-M-U-U1-U2-V+E+ E1)</b>		-
Z/1) Risorse accantonate in c/capitale stanziare nel bilancio dell'esercizio N	(-)	
- Risorse vincolate in c/capitale nel bilancio	(-)	
<b>Z/2) EQUILIBRIO DI BILANCIO IN C/CAPITALE</b>		-
- Variazione accantonamenti in c/capitale effettuata in sede di rendiconto'(+)/(-)	(-)	
<b>Z3) EQUILIBRIO COMPLESSIVO IN CAPITALE</b>		-

## Gli equilibri di bilancio



S1) Entrate Titolo 5.02 per Riscossione crediti di breve termine	(+)	-
2S) Entrate Titolo 5.03 per Riscossione crediti di medio-lungo termine	(+)	-
T) Entrate Titolo 5.04 relative a Altre entrate per riduzioni di attività finanziarie	(+)	
X1) Spese Titolo 3.02 per Concessione crediti di breve termine	(-)	-
X2) Spese Titolo 3.03 per Concessione crediti di medio-lungo termine	(-)	
Y) Spese Titolo 3.04 per Altre spese per incremento di attività finanziarie	(-)	-
<b>W1) RISULTATO DI COMPETENZA</b> <b>(W/1 = O1+Z1+S1+S2+T-X1-X2-Y)</b>		-
Risorse accantonate stanziare nel bilancio dell'esercizio N		
Risorse vincolate nel bilancio		
	<b>W2/EQUILIBRIO DI BILANCIO</b>	-
Variazione accantonamenti effettuata in sede di rendiconto		
	<b>W3/EQUILIBRIO COMPLESSIVO</b>	-

## Gli equilibri di bilancio

<b>Saldo corrente ai fini della copertura degli investimenti pluriennali:</b>		
O1) Risultato di competenza di parte corrente		-
Utilizzo risultato di amministrazione destinato al finanziamento di spese correnti <b>ricorrenti</b> e al rimborso di prestiti al netto del fondo anticipazione di liquidità	(-)	-
Entrate non ricorrenti che non hanno dato copertura a impegni	(-)	
- Risorse accantonate di parte corrente stanziare nel bilancio dell'esercizio N <sup>(1)</sup>	(-)	-
- Variazione accantonamenti di parte corrente effettuata in sede di rendiconto '(+)/(-)' <sup>(2)</sup>	(-)	-
- Risorse vincolate di parte corrente nel bilancio <sup>(3)</sup>	(-)	-
<b>Equilibrio di parte corrente ai fini della copertura degli investimenti plurienn.</b>		-



Il pareggio di bilancio e la verifica di tutti gli equilibri interni ed esterni deve essere garantita durante tutto l'esercizio:

1. Al momento dell'approvazione del bilancio di previsione;
2. Durante la gestione;
3. Al momento dell'effettuazione di variazioni;
4. Al momento dell'assestamento;
5. Al momento della valutazione dello stato di attuazione dei programmi ed in fase di salvaguardia degli equilibri.

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



## Il Bilancio di previsione finanziario svolge le seguenti finalità:

- politico-amministrative in quanto consente l'esercizio delle prerogative di indirizzo e di controllo che gli organi di governance esercitano sull'organo esecutivo ed è lo strumento fondamentale per la gestione amministrativa nel corso dell'esercizio;
- programmazione finanziaria poiché descrive finanziariamente le informazioni necessarie a sostenere le amministrazioni pubbliche nel processo di decisione politica, sociale ed economica;
- destinazione delle risorse a preventivo attraverso la funzione autorizzatoria, connessa alla natura finanziaria del bilancio;
- verifica degli equilibri finanziari nel tempo e, in particolare, della copertura delle spese di funzionamento e di investimento programmate. Per le regioni il bilancio di previsione costituisce sede per il riscontro della copertura finanziaria di nuove o maggiori spese stabilite da leggi della regione a carico di esercizi futuri;
- informative in quanto fornisce informazioni agli utilizzatori interni (consiglieri ed amministratori, dirigenti, dipendenti, organi di revisione, ecc.) ed esterni (organi di controllo, altri organi pubblici, fornitori e creditori, finanziatori, cittadini, ecc.) in merito ai programmi in corso di realizzazione, nonché in merito all'andamento finanziario della amministrazione.

## Il parere del revisore alla salvaguardia degli equilibri di bilancio: riferimenti normativi



- art. 239 TUEL comma 1 lett. b) n. 2
- Art. 147 TUEL
- Art. 147- *quinquies comma 1 TUEL*- (introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera d), legge n. 213 del 2012)
- Art. 193 TUEL
- Regolamento di contabilità;
- Regolamento dei controlli interni;
- Legge Costituzionale n. 1 del 20 aprile 2012;
- L. 243/2012 - Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81 VI comma della Costituzione (in applicazione dal 2016)

Si tratta di controlli concomitanti che integrano e completano, attualizzandolo, il controllo preventivo effettuato per il rilascio del parere sul Bilancio di Previsione.

(Principio 9.10 dell'Allegato 4/1 al D. Lgs. 118/2011)

E' un monitoraggio della reale situazione dell'ente ed è un momento fondamentale per mantenere, ripristinare e/o salvaguardare gli equilibri attuali e prospettici

Il controllo sugli equilibri finanziari è previsto dal comma 2 lett. C) dell'art. 147 del TUEL – (come sostituito dall'art. 3, comma 1, lett. D) L. 243/2012):

*“garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi.”*

Il Controllo quindi deve tener conto della legge costituzionale n. 1 del 20 aprile 2012 che introduce il principio del pareggio di bilancio correlandolo a un vincolo di sostenibilità del debito nel rispetto delle regole in materia economico-finanziaria derivanti dall'ordinamento europeo e della successiva L. 243/2012 che richiede otto saldi non negativi annuali di competenza e di cassa.

Da un punto di vista sostanziale l'**equilibrio di bilancio** e il **rispetto dei vincoli di finanza pubblica**, vanno valutati tenendo conto delle eventuali nuove esigenze di intervento pubblico locale insorte in corso d'anno e non previste in sede di bilancio previsionale o di fattori di squilibrio in termini di **potenziali maggiori oneri** o **minori entrate** sopravvenute nel corso della gestione.



## Quando effettuare i controlli



I controlli devono obbligatoriamente essere effettuati prima del rilascio del parere alla verifica e alla salvaguardia degli equilibri che, per legge devono essere effettuati almeno una volta all'anno entro il 31 luglio di ciascun anno , a norma del comma 2 dell'art. 193 TUEL.

Sarebbe auspicabile che in particolari condizioni di incertezza e variabilità, possano essere effettuate delle verifiche più frequenti (anche ogni 3 mesi).

**Il provvedimento di salvaguardia ed il relativo parere del revisore sono comunque obbligatori nelle seguenti ipotesi:**

- Disavanzo d'amministrazione accertato con il rendiconto dell'anno precedente;
- Riconoscimento della legittimità di debiti fuori bilancio;
- Gestione della competenza e dei residui che abbia prodotto o faccia prevedere un disavanzo d'amministrazione



### **Art 147 quinquies TUEL:**

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

### **Deliberazione della Corte dei Conti n. 23/2013:**

“Si evidenziano, in proposito, gli adempimenti posti a carico del responsabile dei servizi finanziari degli enti locali e dei revisori dei conti, sottolineando l’esigenza di un coinvolgimento attivo nel controllo sugli equilibri finanziari anche da parte degli organi di governo, del direttore generale, del segretario e dei responsabili dei servizi”.

## Quali sono i controlli?



### Occorre verificare:

#### **Per la gestione di competenza finanziaria:**

- L'equilibrio di parte corrente;
- L'equilibrio in conto capitale;
- Il cronoprogramma dei lavori pubblici;
- L'esistenza di debiti fuori bilancio e passività potenziali da riconoscere e finanziare.

#### **Per la gestione di cassa:**

- Che il risultato non sia negativo;

#### **Per la gestione dei residui:**

- L'accertabilità ed esigibilità dei residui attivi;
- La congruità del FCDE;

#### **Per il saldo di finanza pubblica:**

- Il rispetto degli obiettivi del triennio;

#### **Per gli organismi partecipati:**

- La necessità di finanziamenti in conto di esercizio;
- La necessità di copertura di perdite.

## Comunicazione da parte dei responsabili dei servizi



Per esprimere il parere l'organo di revisione deve acquisire i seguenti documenti:

- Proiezione al 31 dicembre degli scostamenti tra previsioni ed accertamenti ed impegni;
- Proiezione al 31 dicembre degli scostamenti tra previsioni di cassa, riscossioni e pagamenti;
- Dichiarazione di insussistenza di debiti fuori bilancio;
- Informativa sulla modifica dei tempi previsti per la realizzazione ed il finanziamento dei lavori pubblici;
- Indicazione degli squilibri economici di organismi partecipati che necessitano di copertura;
- Indicazioni su minori accertamenti nei residui attivi;
- Indicazioni su maggiori crediti inesigibili;

## Esito Positivo della ricognizione equilibrio finanziario mantenuto



- Il Responsabile del Servizio Finanziario dovrà formulare **proposta di deliberazione oppure dettagliata relazione da presentare all'organo di revisione per la formulazione del parere;**
- Il Consiglio deve adottare comunque un **provvedimento**, anche di presa d'atto, dell'inesistenza di debiti fuori bilancio e di mantenimento degli equilibri gestionali.
- Il Provvedimento consiliare di riequilibrio deve essere allegato al bilancio di previsione dell'esercizio successivo ed al rendiconto dell'esercizio di riferimento;
- Il provvedimento di riequilibrio è di esclusiva pertinenza del Consiglio senza possibilità di surroga alla giunta.

**NB: In caso di ESITO NEGATIVO, per il riequilibrio si possono utilizzare tutte le misure previste dal comma 3 dell'art. 193 TUEL**

## Contenuto del Parere sulla proposta di salvaguardia degli equilibri



L'ANCREL ha predisposto per i suoi associati un modello di verbale che costituisce una guida operativa per affrontare al meglio questa importante scadenza.

Il documento si struttura in quattro parti:

- premessa,
  - normativa di riferimento,
  - analisi della documentazione
  - conclusioni.
- In **premesse** l'organo di revisione dovrà ripercorrere le "tappe" effettuate nel corso dell'esercizio con particolare riferimento alle eventuali variazioni di bilancio deliberate dalla Giunta in ossequio al nuovo ordinamento contabile.
- La normativa di riferimento è rappresentata dall'art. 239, dall'art. 147, dall'art. 147 – quinquies, dall'art. 193 del TUEL, dai principi contabili contenuti negli allegati 4/1 e 4/2 del D. Lgs. 118/2011 e s.m.i, dal Regolamento di Contabilità, dal Regolamento dei controlli interni



## Contenuto del Parere sulla proposta di salvaguardia degli equilibri: l'analisi della documentazione



Nel Parere si deve anzitutto far riferimento ai documenti esaminati che devono essere allegati alla proposta (controllo documentale) :

- La relazione dei responsabili di settore sull'andamento delle entrate e delle spese;
- 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 relativi;
- La dichiarazione di insussistenza di debiti fuori bilancio rilasciata dai responsabili dei servizi o di esistenza di debiti con proposta di riconoscimento e finanziamento;
- 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;
- 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;
- L'aggiornamento del prospetto dimostrativo della possibilità di raggiungere gli obiettivi del pareggio di bilancio;
- Sia aggiornato il prospetto dimostrativo del rispetto del contenimento delle spese di personale;
- Siano presentati gli altri prospetti dimostrativi degli altri vincoli di finanza pubblica.



## Contenuto del Parere sulla proposta di salvaguardia degli equilibri: il riferimento ai controlli



Nel proprio parere l'Organo di Revisione deve attestare che dalla ricognizione effettuata e dalla proposta dell'atto deliberativo si evince che:

- 1) Permangono gli equilibri generali di bilancio pur rendendosi necessarie variazioni compensative del bilancio, che rispettano gli equilibri di bilancio;
- 2) Non si profilano variazioni sostanziali nella consistenza dei residui attivi e passivi, rispetto alle determinazioni effettuate all'atto dell'approvazione del rendiconto;
- 3) La gestione di cassa rispetta le condizioni di equilibrio;
- 4) Sono rispettate le disposizioni dell'art. 1, comma 557 (o 562) della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni;
- 5) È rispettato il limite di cui all'art. 9, comma 28, del D.L. n. 78/2010 per le spese del personale a tempo determinato, con convenzione e con contratti di collaborazione coordinata e continuativa;
- 6) Il rispetto delle altre limitazioni di spesa;
- 7) Il rispetto del divieto di spostare 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 e quello di spostare somme tra residui e competenza;
- 8) Che il fondo crediti di dubbia esigibilità non richiede adeguamenti,
- 9) Che non sono stati segnalati debiti fuori bilancio riconoscibili;
- 10) Che non sono richiesti interventi di riequilibrio economico da parte delle società ed organismi partecipati;
- 11) Che non sono state segnalate passività potenziali probabili da finanziare.

Si deve concludere rilasciando parere favorevole o non favorevole alla proposta

## La verifica degli equilibri con Bilancio di previsione non approvato



L'art. 141 del TUEL al comma 1 lett c) prevede lo scioglimento del Consiglio Comunale nel caso in cui il Bilancio non venga approvato nei termini.

**Quindi il Bilancio DEVE essere approvato nei termini.**

Il termine (normale) è quello previsto dall'art. 151 TUEL  
31 dicembre dell'anno precedente a quello cui il bilancio si riferisce.

# Il differimento del termine previsto per l'approvazione del Bilancio con provvedimenti legislativi: l'esercizio provvisorio



## ART. 163 TUEL

comma 1 – “ Se il bilancio di previsione non è approvato dal Consiglio entro il 31 dicembre dell’anno precedente, la gestione finanziaria dell’ente si svolge nel rispetto dei principi applicati della contabilità finanziaria riguardanti l’esercizio provvisorio o la gestione provvisoria. Nel corso dell’esercizio provvisorio gli enti **gestiscono gli stanziamenti di competenza previsti nell’ultimo bilancio approvato** per l’esercizio cui si riferisce la gestione o l’esercizio provvisorio, **ed effettuano i pagamenti entro i limiti determinati dalla somma dei residui al 31 dicembre dell’anno precedente e degli stanziamenti di competenza al netto del fondo pluriennale vincolato**”

comma 5 - “nel corso dell’esercizio provvisorio, gli enti possono impegnare mensilmente, unitamente alla quota dei dodicesimi non utilizzata nei mesi precedenti, le spese di cui al comma 3, per importi non superiori ad un dodicesimo degli stanziamenti del secondo esercizio del bilancio di previsione deliberato l’anno precedente, ridotti delle somme già impegnate negli esercizi precedenti e dell’importo accantonato per il FPV con esclusione delle spese”

## Il Bilancio di Previsione approvato oltre i termini di legge: la gestione provvisoria



Ai sensi dell'art. 163 comma 2

*“Nel caso in cui il bilancio di esercizio non sia approvato entro il 31 dicembre e non sia stato autorizzato l'esercizio provvisorio, o il bilancio non sia stato approvato entro i termini previsti ai sensi del comma 3, è consentita esclusivamente una gestione provvisoria nei limiti dei corrispondenti stanziamenti di spesa dell'ultimo bilancio approvato per l'esercizio cui si riferisce la gestione provvisoria. Nel corso della gestione provvisoria l'ente può assumere solo obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi, quelle tassativamente regolate dalla legge e quelle necessarie ad evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente. Nel corso della gestione provvisoria l'ente può disporre pagamenti solo per l'assolvimento delle obbligazioni già assunte, delle obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e di obblighi speciali tassativamente regolati dalla legge, per le spese di personale, di residui passivi, di rate di mutuo, di canoni, imposte e tasse, ed, in particolare, per le sole operazioni necessarie ad evitare che siano arrecati danni patrimoniali certi e gravi all'ente.”*

## IL CONTROLLO DEGLI EQUILIBRI DURANTE L'ESERCIZIO E/O IN GESTIONE PROVVISORIA



Non basta verificare che siano stati assolti gli adempimenti previsti ossia **la trasmissione al Tesoriere di:**

- Elenco dei residui presunti alla data del 1° gennaio;
- Stanziamenti di competenza riguardanti l'anno a cui si riferisce l'esercizio provvisorio previsti nell'ultimo bilancio di previsione approvato con l'aggiornamento delle eventuali variazioni deliberate nell'esercizio precedente – indicanti gli impegni già assunti e l'importo del FPV



## I rischi di squilibrio durante l'esercizio provvisorio



Se ci si basa sugli stanziamenti di competenza previsti nell'ultimo bilancio approvato per l'anno cui ci si riferisce e se si effettuano pagamenti nel limite della somma dei residui (presunti) al 31 dicembre dell'anno precedente e degli stanziamenti della competenza al netto del FPV ci si potrebbe trovare facilmente in una situazione di squilibrio

Gli stanziamenti potrebbero essere sovradimensionati a causa dell'incertezza sulle entrate proprie di natura tributaria, dei contributi erariali, dei trasferimenti regionali, dell'obbligo di costituire un fondo crediti di dubbia esigibilità, fondo rischi e fondo per coperture perdite da partecipate



## Il parere del revisore al piano di riequilibrio pluriennale



Riferimento normativo: art. 243 bis TUEL – Deliberazione della Sezione Autonomie della Corte dei Conti n. 16/2012 e n. 8/2015

Nel proprio parere il Revisore deve fare un'analisi dello squilibrio: quali sono gli elementi che lo hanno determinato e quando si è creato.

Il Revisore deve verificare che il piano contenga tutti gli elementi essenziali ossia:

- Le misure correttive ai comportamenti difformi dalla sana gestione;
- La ricognizione e la quantificazione dei fattori di squilibrio
- La ricognizione di eventuali debiti fuori bilancio e di ogni altra passività potenziale;
- L'individuazione, con quantificazione e previsione dell'anno di effettivo realizzo, di tutte le misure necessarie a ripristinare l'equilibrio strutturale;
- L'indicazione, per ciascuno degli anni del piano di riequilibrio della percentuale di ripiano del disavanzo;
- La sostenibilità economico finanziaria del piano nell'arco di tutta la sua durata;
- L'eliminazione degli squilibri strutturali (non solo aumento delle entrate, ma anche riduzione delle spese);