

Corso di formazione per Revisori degli Enti Locali
I CONTROLLI DEL REVISORE DELL'ENTE LOCALE SULLA GESTIONE, SULLA
PROGRAMMAZIONE E SULLA RENDICONTAZIONE

LA VERIFICA DI CASSA PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE

Dott.ssa Maria Luisa D'ADDIO –Commercialista in Torino

Il Capo V del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante “Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali”, nell’ambito degli adempimenti e delle verifiche contabili prescrive all’organo di revisione economico-finanziaria dell’ente:

- di effettuare la verifica ordinaria di cassa, del tesoriere e degli altri agenti contabili con cadenza trimestrale (art. 223, comma 1);
- - di intervenire alla verifica straordinaria di cassa, a seguito del mutamento della persona del sindaco, del presidente della provincia, del sindaco metropolitano e del presidente della comunità montana (art. 224).

La verifica è tesa a riscontrare la correttezza nello svolgimento delle procedure contabili, in termini di regolarità dell’aggiornamento, di scritture eseguite, accertando la riconciliazione tra la giacenza di diritto (risultante dalle scritture annotate) con la giacenza di fatto (risultante dalla materiale conta fisica del denaro)

Nella circolare 5 del maggio 2017 la Ragioneria generale ha dato istruzioni dettagliate riguardo alle verifiche di cassa

La verifica di cassa generale è espressamente prevista dall'articolo 20, comma 2, lettera g), del Decreto Legislativo n. 123 del 2011 laddove viene stabilito che i revisori dei conti operanti presso gli enti pubblici devono *“effettuare almeno ogni trimestre controlli e riscontri sulla consistenza della cassa e sulla esistenza dei valori, dei titoli di proprietà e sui depositi e i titoli a custodia”*.

Tale verifica è uno strumento fondamentale a disposizione dell'organo di controllo per l'accertamento della regolarità della gestione e costituisce un'attività propedeutica indispensabile per il revisore medesimo, nell'ottica di consentire allo stesso di poter esprimere un compiuto giudizio sul bilancio consuntivo dell'ente.

In particolare, la verifica di cassa generale è un «subprocedimento amministrativo-contabile» che si concretizza in un riscontro inteso ad accertare se quanto emerge dalle scritture tenute dall'Ente (giornale di cassa – situazione di diritto) trovi o meno riscontro nella realtà rappresentata presso il sistema bancario, incluse le Sezioni di tesoreria provinciale dello Stato, e/o postale o in carico ad un soggetto (situazione di fatto).

Innanzitutto, è necessario prendere visione dell'apposita convenzione deliberata dall'organo competente e stipulata con l'Istituto di credito che svolge il servizio di cassa o di tesoreria, al fine di verificarne l'esatta applicazione.

Bisognerà prestare particolare attenzione alle anticipazioni di cassa eventualmente ricevute, verificando il rispetto di quanto previsto dalle convenzioni che, di norma, stabiliscono l'importo massimo dell'anticipazione, il termine entro il quale la stessa deve essere estinta ed il tasso a debito applicato.

la Ragioneria ha individuato i requisiti che devono caratterizzare l'attività del revisore

- istantaneità: la verifica deve essere riferita ad un determinato e preciso momento della gestione;

periodicità: gli accertamenti devono essere effettuati almeno ogni trimestre. Tale requisito va inteso che la verifica di cassa va eseguita nel corso di ciascun trimestre; è inoltre opportuno che l'intervallo fra una verifica e la successiva non superi i tre mesi, pur non dovendosi assumere tale periodicità con assoluta rigidità ma nell'ambito di una ragionevole elasticità (ad esempio con riferimento al mese di agosto);

universalità: la verifica deve riguardare la gestione delle disponibilità numerarie dovunque e comunque depositate ed a qualunque titolo possedute;

obiettività e veridicità: gli accertamenti devono scaturire da elementi ed atti scritti (corredati delle formalità di garanzia) reperiti in loco o forniti da agenti esterni

Omissis (da verbale verifica di cassa)

Il revisore

Verifica quindi quanto segue

- *Ai sensi dell'art. 223 del TUEL l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente provvede con cadenza trimestrale alla verifica ordinaria di cassa, alla verifica della gestione del servizio di tesoreria e di quello degli altri agenti contabili.*
- *Il regolamento di contabilità **prevede/non prevede autonome verifiche di cassa** da parte dell'amministrazione dell'ente.*

da verbale verifica di cassa

A) TESORERIA COMUNALE

- 1) La vigente convenzione di Tesoreria è stata stipulata in data con la, con scadenza il*;
- 2) Il saldo di cassa della Tesoreria comunale alla data del risultante dal giornale di cassa è di € e che il saldo contabile dell'Ente è di €*;
- 3) Il saldo contabile dell'Ente e quello risultante dal tesoriere concordano sulla differenza raccordata di €, così come evidenziato nel seguente prospetto.*

da verbale verifica di cassa

Situazione presso il tesoriere

fondo cassa a inizio esercizio	
reversali riscosse	
riscossioni da regolarizzare	
totale delle entrate	
uscite	
mandati pagati	
pagamenti da regolarizzare	
totale delle uscite	
saldo risultante	

da verbale verifica di cassa

Situazione presso la contabilità dell'ente

entrate	
fondo cassa a inizio esercizio	
reversali emesse (ultima reversale n. _____)	
totale delle entrate	
uscite	
mandati emessi (ultimo mandato n. _____)	
totale delle uscite	
saldo risultante	

da verbale verifica di cassa

Raffronto saldi risultanti

saldo risultante presso il tesoriere	
saldo risultante presso l'ente	
differenza da raccordare	

da verbale verifica di cassa

Riconciliazione

piu'	
reversali emesse da incassare	
pagamenti senza mandato	
reversali annullate	
reversali pervenute al tesoriere non caricate	
meno	
incassi in attesa di reversali	
mandati da pagare	
mandati annullati	
mandati pervenuti al tesoriere non caricati	
differenza raccordata	



Oltre a ciò, va evidenziato che non può ritenersi esaustivo il confronto operato tra le risultanze contabili emergenti dalle scritture tenute dall'Ente e quelle comunicate dal sistema bancario (o postale) presso il quale gli Enti pubblici hanno aperto appositi conti correnti per il disimpegno del servizio di cassa o di tesoreria. E' necessario acquisire anche le risultanze rilevate nella situazione inviata mensilmente dalla competente Sezione di tesoreria provinciale dello Stato o dalla Tesoreria centrale dello Stato.

Nel verbale di verifica di cassa

Il saldo contabile dell'Ente presso la Tesoreria unica - Banca d'Italia, ammonta a complessivi € e che la differenza di € è giustificata dai flussi gestionali di tesoreria del giorno

A campione (metodo di campionamento
_____) sono state verificate
le seguenti reversali emesse nel
trimestre 20....: e dei mandati

Elencare le reversali scelte

Elencare i mandati scelti

LA VERIFICA DI CASSA PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE



- Art. 239 Tuel prevede che il revisore possa utilizzare la tecnica del campionamento per le verifiche.
- La norma prevede che la tecnica utilizzata debba essere motivata nel verbale di verifica e possa essere individuata secondo modalità soggettive o basate su metodologia statistiche
- Secondo i principi di vigilanza e controllo per la selezione del campione si dovranno individuare dei criteri razionali che possano dare luogo all'estrapolazione di un campione rappresentativo dell'universo indagato.

DOCUMENTI DA ESAMINARE E TIPOLOGIA DI RISCHIO:

- impegno e di accertamento

- spesa e incasso

rischio contenuto

A seconda della valutazione sul rischio si devono utilizzare ampiezze del campione differenti che tengano conto anche del rischio del metodo scelto e della tipologia di errori accettabili che vanno definiti a priori.

LA VERIFICA DI CASSA PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE

riscontrando quanto segue:

ai sensi dell'art. 213 del TUEL, il servizio è gestito con metodologie e criteri informatici, con collegamento diretto tra il servizio finanziario dell'ente ed il Tesoriere;

le riscossioni ed i pagamenti sono stati effettuati nel rispetto della legge e secondo le indicazioni fornite dall'ente, ossia che:

- per ogni riscossione verificata il tesoriere ha rilasciato apposita quietanza, se dovuta, su modelli prestabiliti;
- le reversali, in quanto emesse con sistema informatico, contengono gli elementi minimi previsti dall'art. 180 del Testo Unico Enti Locali, i quali costituiscono condizione per l'emissione informatica del documento;
- per le riscossioni accettate senza autorizzazione del Comune, il Tesoriere rilascia ricevuta **ai sensi dell'art. _____ del regolamento comunale** di contabilità:
 - le stesse sono disponibili contestualmente **sul sistema _____** per l'emissione dei relativi ordinativi di incasso;
 - l'ente provvede ad emettere entro il termine previsto dal regolamento di contabilità i relativi ordinativi di riscossione con la dicitura "a copertura del sospeso n. ...".
- i mandati, in quanto emessi con sistema informatico contengono gli elementi minimi previsti dall'art. 185 del TUEL, i quali costituiscono condizione per l'emissione informatica del documento;
- l'emissione dei mandati avviene entro i limiti dei rispettivi interventi stanziati in bilancio;
- l'estinzione dei mandati emessi in c/residui avviene solo nei limiti delle somme risultanti nell'elenco dei residui fornito dall'ente;
- è esattamente individuata la persona fisica abilitata a riscuotere e quietanzare secondo le indicazioni contenute nel mandato;
- sono state rispettate le modalità di pagamento previste dal regolamento di contabilità;

CASSA VINCOLATA

Verifica della **cassa vincolata** e la **corrispondenza** fra il saldo vincolato risultante all'ente locale e quello risultante presso la tesoreria;

Riscontro del corretto utilizzo in termini di cassa, per il finanziamento delle spese correnti, delle entrate a destinazione vincolata, ai sensi dell'art. 195 del D.lgs. n. 267/2000 - Tuel, nei limiti previsti dall'ordinamento finanziario e contabile e previa autorizzazione da parte dell'organo esecutivo

A decorrere dal 1° gennaio 2015 sulle reversali di incasso e sui mandati di pagamento occorre indicare l'eventuale presenza di vincolo di destinazione sulla base degli articoli 180, comma 3, lettera d) e 185, comma 2, lettera i) del Dlgs 267/2000.

CASSA VINCOLATA

Nella cassa vincolata affluiscono gli incassi di entrate vincolate al fine di consentire di pagare le spese con essi finanziate.

Incassi che devono affluire nella cassa vincolata:

Mutui e prestiti destinati ad investimento

Entrate vincolate per legge (statale o regionale)

Entrate vincolate da norme comunitarie

Contributi per i quali:

è prevista la rendicontazione

è stabilito il termine massimo di utilizzo pena la decadenza

il mancato utilizzo, anche parziale, comporta la restituzione.

CASSA VINCOLATA

Occorre avere separata contabilizzazione della cassa vincolata con obbligo di registrare tutti i movimenti di utilizzo e reintegro.

Gli ordinativi di incasso e pagamento dovranno essere comunicati al tesoriere con indicazione degli eventuali vincoli.

L'importo della cassa vincolata alla data del 1 gennaio è definito con determinazione del responsabile finanziario, il quale, oltre al mero confronto contabilità dell'Ente/Tesoreria, dovrà anche verificare la presenza in contabilità:

dei residui passivi, se i corrispondenti debiti risultano scaduti entro il 31/12;
degli impegni reimputati, e/o coperti da FPV, a fronte di debiti esigibili
nell'esercizio/i successivo/i;

dell'avanzo vincolato, se la spesa corrispondente all'entrata vincolata accertata è stata
portata in economia;

di eventuali residui attivi che indicherebbero il mancato incasso delle entrate che
hanno finanziato le suddette spese.

CASSA VINCOLATA

CORTE DEI CONTI (INDICAZIONI)

Nei verbali relativi alle verifiche trimestrali di cassa, i revisori dei conti degli enti locali devono segnalare anche l'eventuale carenza della rappresentazione contabile, nonché delle movimentazioni (prelievi e ricostituzioni) della giacenza vincolata. L'indicazione arriva dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna nelle prime deliberazioni a valle di una specifica indagine **deliberazione 27/2022** che coinvolge 103 Comuni e, soprattutto, i relativi organi di revisione chiamati a puntuali obblighi di verifica e attestazione (deliberazioni nn. [131](#), [132](#), [133](#), [134](#), [135](#)).

CASSA VINCOLATA

La novità di questi controlli è rappresentata dalla circostanza che sono al di fuori del "classico" e ampio ambito finanziario, ma si rivolgono all'organo di revisione, al quale sono affidati specifici obblighi di certificazione e di creazione di certezza giuridica.

La logica di queste verifiche parte dalla considerazione che, ai fini dell'equilibrio dei bilanci pubblici, la veridicità di poste particolarmente significative, quali il fondo cassa e il fondo rischi, riveste una particolare rilevanza.

In questo contesto, gli scostamenti dai principi del Dlgs 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici, anche in termini di attendibilità, non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri di bilancio presidiati dall'articolo 81 Costituzione. Essa consisterebbe principalmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario.-----

Nei controlli effettuati (ad esempio la deliberazione n. 135/2022), i giudici rilevano che, nonostante l'ente abbia dichiarato di aver effettuato alienazioni e di aver accertato sanzioni amministrative (articolo 208 del Codice della strada), non sono presenti giacenze vincolate nella cassa (articolo 180 del Tuel).

La Corte sottolinea che la mancata rappresentazione dei vincoli di cassa dei proventi da sanzioni pecuniarie al codice della strada, effettuata dal Comune, è da considerarsi grave irregolarità contabile, in quanto queste entrate rispondono a entrambi i requisiti (specificità e provenienza del vincolo, attribuito da legge o principi contabili, trasferimenti e indebitamento). La legge 285/1992 destina, infatti, tali entrate alla realizzazione di specifici interventi individuabili fra quelli indicati all'articolo 208, comma 4.

La corretta apposizione di vincoli alle entrate riscosse tutela l'esigenza che le risorse vincolate giacenti in cassa non siano distolte dalla loro originaria destinazione (impressa dalla legge o dalla volontà di terzi finanziatori).

In conclusione, è di estrema importanza la corretta rilevazione delle giacenze vincolate in occasione delle verifiche trimestrali compiute dall'organo di revisione, incaricato di segnalare espressamente nei verbali anche l'eventuale carenza della relativa rappresentazione contabile, nonché delle movimentazioni (prelievi e ricostituzioni), anche in caso negativo.

SERVIZIO ECONOMATO

Il Servizio di Economato gestisce la cassa delle spese degli Uffici comunali di non rilevante ammontare (art. 153 c. 7 del TUEL)

Il responsabile del servizio di Economato è l'Economo nella sua qualità **di agente contabile di diritto**. **L'Economo è personalmente responsabile** dei valori ricevuti in custodia, delle somme riscosse o ricevute in anticipazione, sino a che non ne abbia ottenuto regolare scarico.

Sono effettuate dall'Economo comunale le seguenti spese :

- minute spese di Ufficio (cancelleria, stampati, materiale di consumo, altro materiale, attrezzature e attrezzeria varia)
- manutenzione ordinaria automezzi comunali;
- spese di gestione
 - piccole spese di manutenzione mobili e immobili comunali qualora, per la particolare urgenza non sia possibile l'attivazione della procedura
- spesa piccole macchine da ufficio, software e componenti hardware
- spese di prima urgenza in caso di calamità naturali o di eventi eccezionali.

LA VERIFICA DI CASSA PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE



Con riferimento al fondo economale, i revisori sono tenuti a verificare che:

- l'anticipazione sia stata effettuata nella misura prevista dal regolamento del fondo economale;
- il denaro contante custodito presso la sede dell'ente pubblico concordi con il saldo risultante dalle scritture contabili;
- il saldo dell'estratto conto bancario intestato alla cassa economale concordi con il saldo delle scritture contabili;
- le effettive disponibilità afferenti al fondo economale concordino con il saldo del relativo registro;
- le spese siano pertinenti e corredate dalla relativa documentazione;
- siano stati rispettati i limiti previsti dall'apposito regolamento per le singole tipologie di spesa.

Bisognerà inoltre controllare che l'economista, al termine dell'esercizio, abbia provveduto a restituire l'anticipazione ricevuta emettendo apposita reversale.

**LA VERIFICA DI CASSA
PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE**

Fac simile verbale

SERVIZIO ECONOMATO

–Il saldo di cassa del Servizio di Economato al termine del ____ trimestre 20__ è pari a € _____.

–Il denaro è depositato:

- presso il conto corrente bancario n. _____, appositamente istituito presso la Tesoreria Comunale, il cui saldo alla data del __.__.____ risulta essere pari € _____;
- presso la cassaforte del Comune, per € _____, __.

–Nel giornale di cassa gestito con modalità informatica sono riportati cronologicamente i singoli pagamenti effettuati nel trimestre considerato.

–L'economista ha provveduto al pagamento di spese di non rilevante ammontare.

–Le spese pagate dall'Economista sono state imputate ai singoli capitoli di bilancio.

–A campione sono stati verificati alcuni buoni di pagamento emessi nel ____° trimestre _____:

Nella verifica di cassa il revisore darà conto

CONTO DEGLI AGENTI CONTABILI

Vengono esaminati i rendiconti predisposti dagli agenti contabili relativi alla situazione risultante alla data del _____, per ciascun servizio interessato, e precisamente

servizio	✓

Dall'esame dei rendiconti suddetti risulta che le somme riscosse dal __.__.____ al __.__.____ sono state regolarmente versate alla Tesoreria comunale.

LA VERIFICA DI CASSA PRINCIPALI ADEMPIMENTI DEL REVISORE



Nella verifica di cassa il revisore darà conto

CONTI CORRENTI POSTALI

Il revisore assume i saldi al __.__.____ dei conti correnti postali intestati al Comune e ne verifica la consistenza e la corretta gestione. Il revisore accerta che in data _____ sono state emesse le reversali di scarico dei conti correnti postali, e la sostanziale conformità con le disposizioni del vigente regolamento di contabilità comunale.

FISCALITA'

- Il revisore riscontra l'invio delle dichiarazioni _____.
- Il revisore verifica la corretta gestione fiscale.

La verifica del corretto assolvimento degli obblighi fiscali ai quali gli enti pubblici, alla stregua di ogni altro contribuente, sono sottoposti costituisce uno dei compiti del revisore

L'attività di controllo di regolarità amministrativa e contabile svolta dal revisore è un controllo di tipo successivo rispetto al momento dell'autoliquidazione dei tributi, essenzialmente riconducibile a una verifica dei dati dichiarati e della corrispondenza di questi alle scritture contabili, fatte salve le eccezioni specificamente previste dalla legge.

Si controllerà l'invio del modello unico –irap – iva – 770- CU-comunicazioni peridiche iva – pagamento modelli f24



ATTIVITÀ CONTRATTUALE

Nel trimestre verificato sono stati stipulati i seguenti contratti:

contratto

ATTIVITÀ REGOLAMENTARE

Nel trimestre verificato sono stati approvati i seguenti regolamenti
Elenco eventuali regolamenti del trimestre

CONTROLLO SUCCESSIVO DI REGOLARITÀ CONTABILE (Art. 147 bis c. 1 TUEL)

Le risultanze del controllo di cui al comma 2 sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale.

Esito dei controlli periodici:

PARERI.

Nel trimestre considerato sono stati rilasciati, con le modalità stabilite dal regolamento, i seguenti pareri in materia di:

	√
1) strumenti di programmazione economico-finanziaria	
2) proposta di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio	
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 locali	

CONTRATTAZIONE INTEGRATIVA

Premesso che l'art. 5, comma 3, del CCNL 1/4/99 prevede che l'organo di revisione effettui il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione decentrata integrativa con i vincoli di bilancio e la relativa certificazione, ai sensi del D.lgs 30 luglio 1999, n. 286 e visto l'art. 40 *bis*, comma 1, del D.Lgs 165/2001, ai sensi del quale "il controllo sulla compatibilità dei costi della contrattazione collettiva integrativa con i vincoli di bilancio e quelli derivanti dall'applicazione delle norme di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori è effettuato dal collegio dei revisori dei conti [...]";

Vista la pre-intesa in data _____ raggiunta dalla delegazione trattante sul fondo anno 20____;

Vista la relazione tecnico-finanziaria e quella illustrativa predisposte dal Comune di _____ prot. n. _____ in data _____;

Si verifica che i costi della contrattazione collettiva decentrata integrativa anno 201__ del Comune di _____, così come risultanti dalla costituzione e distribuzione di cui alla pre-intesa in data _____ illustrata nella relazione redatta ai sensi delle norme vigenti, sono compatibili con i vincoli di bilancio dell'ente e con quelli derivanti da norme di legge, con particolare riferimento alle disposizioni inderogabili che incidono sulla misura e sulla corresponsione dei trattamenti accessori e si rilascia relativo parere.

VERIFICHE PERIODICHE

Elenco delle eventuali verifiche

ALTRE VERIFICHE ANNUALI

Elenco dei

VERIFICHE DI CASSA STRAORDINARIA (Articolo 224 TUEL)

1) Si provvede a verifica straordinaria di cassa a seguito del mutamento della persona del sindaco, del presidente della provincia, del sindaco metropolitano e del presidente della comunità montana. Alle operazioni di verifica intervengono gli amministratori che cessano dalla carica e coloro che la assumono, il segretario, il responsabile del servizio finanziario e l'organo di revisione.

1 bis) Il regolamento di contabilità dell'ente disciplina le modalità di svolgimento della verifica straordinaria di cassa

VERIFICHE DI CASSA STRAORDINARIA (Articolo 224 TUEL)

Non esiste un modello ufficiale al riguardo, il corrispondente verbale dovrà comunque contenere tutti i dati necessari per esporre in maniera compiuta l'effettiva e complessiva situazione finanziaria dell'ente per quanto riguarda l'aspetto della cassa; ricordato poi che il comma 1-bis del citato articolo 224 demanda al regolamento di contabilità di ciascun ente la disciplina delle modalità di svolgimento di detta verifica straordinaria - per cui occorrerà fare riferimento a dette prescrizioni regolamentari - sarà necessario che nel corrispondente verbale vengano indicati almeno i seguenti elementi:

- il saldo di cassa della Tesoreria Comunale (conto di fatto);
- il saldo di cassa risultante dalle scritture contabili dell'Ente (conto di diritto);
- l'eventuale riconciliazione delle risultanze suddette tra conto di fatto e conto di diritto;
- l'importo della cassa vincolata, con evidenza dell'eventuale importo utilizzato per esigenze correnti ai sensi dell'articolo 195 del TUEL ed ancora da ricostituire;
- l'importo della anticipazione di tesoreria eventualmente in essere e non ancora restituita;
- l'elencazione dei conti correnti, bancari e postali, intestati al comune eventualmente in essere, con l'indicazione dei relativi saldi;
- l'importo delle somme pignorate presso la Tesoreria Comunale;
- indicazione di titoli e valori eventualmente dati in carico al tesoriere.

VERIFICHE DI CASSA STRAORDINARIA (Articolo 224 TUEL)

Il testo unico enti locali fa riferimento al mutamenti del sindaco quindi in caso di rielezione non è prevista

Non viene indicato ad esempio se la verifica straordinaria debba essere effettuata entro un dato lasso di tempo rispetto alla tornata elettorale o se siano previste particolari forme nella redazione del verbale quindi è importante fare riferimento al regolamento