



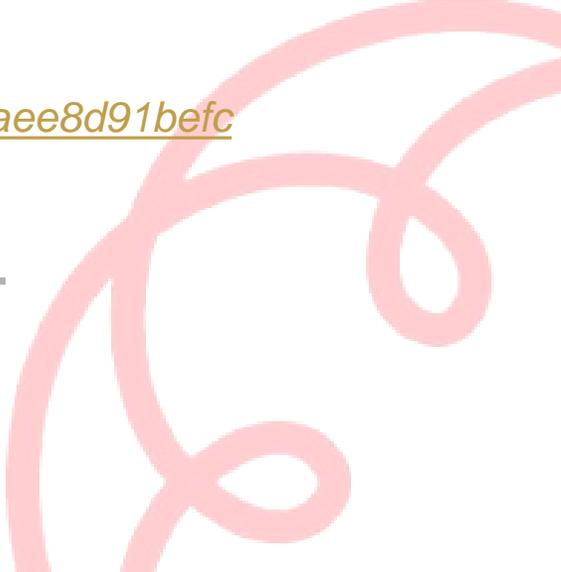
Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

PRINCIPI DI VIGILANZA E CONTROLLO DELL'ORGANO DI REVISIONE DEGLI ENTI LOCALI

Controlli sugli atti di programmazione e sul bilancio di previsione

<http://www.cndcec.it/Portal/Documenti/Dettaglio.aspx?id=736952be-9e2d-467f-90f8-3aee8d91befc>





- **PROGRAMMAZIONE E IL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE**
Controlli sul documento unico di programmazione
- **CONTROLLI GENERALI SUL BILANCIO DI PREVISIONE**
- **CONTROLLI SPECIFICI SUL BILANCIO DI PREVISIONE**
Equilibri di bilancio, anche con riferimento agli esercizi precedenti
Verifica della coerenza interna, esterna e della veridicità
Valutazione della manovra sulle entrate e sulle spese
Ulteriori verifiche
- **CONTROLLI SUGLI OBBLIGHI SUCCESSIVI**

VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)

Il Documento unico di programmazione (DUP) costituisce atto presupposto indispensabile per l'approvazione del bilancio di previsione ai sensi dell'art. 170 del D.Lgs. n. 267/2000 (di seguito Tuel) in base al quale ogni anno la Giunta deve presentare il DUP al Consiglio per le conseguenti deliberazioni entro il termine previsto dall'articolo 151 del Tuel (31 luglio).

L'Organo di revisione rilascia il parere sulla proposta sottoposta alla discussione dell'organo consigliare e non sull'atto di Giunta.

VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)

➤ Controlli

- ✓ **Verificare** che l'azione dell'ente sia orientata al rispetto del principio contabile applicato della programmazione allegato 4/1 al D.lgs. n. 118/2011.

Nel DUP devono essere inseriti tutti gli strumenti di programmazione relativi all'attività istituzionale dell'ente di cui il legislatore, compreso quello regionale e provinciale, prevede la redazione ed approvazione.



VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)

In particolare, confluiscono nel DUP:

- la programmazione dei lavori pubblici svolta in conformità ad un programma triennale ed elenco annuale, di cui all'articolo 21 del D.lgs. n. 50/2016
- la programmazione degli acquisti di forniture e servizi svolta in conformità al programma biennale di forniture e servizi di cui all'articolo 21, comma 6 del D.lgs. n. 50/2016;
- la programmazione del fabbisogno di personale;
- il piano delle alienazioni e valorizzazioni dei beni patrimoniali;
- piano triennale di contenimento della spesa di cui all'art. 2, commi 594 e 599, della Legge n. 244/2007;
- gli ulteriori strumenti di programmazione obbligatori per legge.

Tali documenti sono approvati con il DUP, senza necessità di ulteriori deliberazioni.

VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)

Nel caso in cui i singoli documenti di programmazione obbligatori per legge abbiano termini di adozione o approvazione che scadono prima o dopo rispetto i termini di adozione o approvazione del DUP, *tali documenti devono essere adottati o approvati autonomamente dal DUP*, fermo restando il successivo inserimento degli stessi nel DUP o nella sua nota di aggiornamento.

I documenti di programmazione per i quali la legge non prevede termini di adozione o approvazione devono essere inseriti nel DUP.

VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)



➤ Controlli

- ✓ Ove gli atti di programmazione di settore abbiano tempi e modalità di adozione o approvazione separate dal DUP, **l'Organo di revisione, deve fornire il parere sui singoli atti autonomi rispetto al DUP.**

Per gli strumenti di programmazione economico-finanziaria che sono approvati nella medesima sessione di bilancio, **l'Organo di revisione può esprimere il parere in modo unitario.**

VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)

➤ Controlli

- ✓ Sulla proposta di deliberazione sottoposta all'approvazione del Consiglio, **esprimere parere** attestando la sua coerenza, attendibilità e congruità, **oppure rilevando criticità in ordine alla coerenza, attendibilità e congruità.**
- ✓ **Verificare preliminarmente** la *conformità documentale* del DUP e la rispondenza con il principio contabile 4/1 al D.lgs. n. 118/2011.
- ✓ **Verificare** la *coerenza interna ed esterna* del documento, anche con riferimento al programma di mandato (**sul quale l'Organo di revisione non è tenuto a esprimere il parere**).

VERIFICHE SUL DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE (D.U.P.)

➤ Controlli

È inoltre necessario **verificare** i contenuti minimi e che la parte seconda contenga :

- il piano di fabbisogno di personale;
- il piano delle opere pubbliche, che dovrà essere redatto in base a cronoprogrammi finanziariamente sostenibili;
- il piano delle valorizzazioni e delle alienazioni, che dovrà essere preceduto da un atto ricognitorio sui beni patrimoniali disponibili;
- il piano biennale di forniture e servizi
- nonché quegli ulteriori strumenti di programmazione per i quali il legislatore prevede un obbligo di redazione e approvazione.

In merito alle spese di investimento è necessario **verificare** la *coerenza* dei documenti di programmazione, con particolare riferimento alla previsione del fondo pluriennale vincolato.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE



L'Organo di revisione è tenuto ad esprimere un **parere obbligatorio** sulla proposta di bilancio di previsione secondo quanto stabilito da comma 1, lett. b) n. 2, dell'art. 239 Tuel.

- Parere = giudizio articolato di *coerenza, attendibilità contabile* delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti e *congruità* (comma 1-bis)
- Il parere deve tenere conto:
 - dell'attestazione del responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'art. 153 del Tuel;
 - delle variazioni rispetto all'esercizio precedente;
 - degli effetti correlati allo sforamento dei parametri di deficitarietà strutturale;
 - di ogni altro elemento utile.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- Nel parere sono suggerite all'organo consiliare le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni. L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'Organo di revisione.
- **Il parere deve essere espresso entro il termine previsto dal regolamento di contabilità dell'ente.**

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- Per l'espressione del parere l'Organo di revisione può usare come tracciato schema di parere sul bilancio di previsione predisposto e pubblicato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed esperti contabili;
- **L'Organo di revisione vigila anche sugli adempimenti successivi all'approvazione del bilancio di previsione.**

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli generali

- ✓ **verificare** che lo schema del bilancio di previsione sia predisposto ed approvato dalla Giunta e che allo stesso siano allegati i seguenti documenti previsti:
 - **nell'art. 11, comma 3, del D.lgs. n.118/2011** (tra cui: il prospetto del risultato esplicativo del presunto risultato di amministrazione; il prospetto concernente la composizione, per missioni e programmi, del Fondo pluriennale vincolato FPV; il prospetto del Fondo crediti dubbia esigibilità FCDE, la nota integrativa etc.);
 - **nell'art. 172 del Tuel** (l'elenco degli indirizzi internet di pubblicazione dei documenti di bilancio precedenti; le deliberazioni sulla qualificazione e prezzi di cessione delle aree e fabbricati da destinarsi a residenza, alle attività produttive e terziarie; le deliberazioni attinenti ad aliquote e tariffe; la tabella relativa ai parametri di riscontro della situazione di deficitarietà)

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli

Necessari per la motivazione del parere sul bilancio sono:

- Il DUP e i relativi allegati
- la delibera della Giunta comunale di destinazione della parte vincolata dei proventi per sanzioni alle norme del codice della strada;
- la proposta del Consiglio di conferma o variazione delle aliquote e tariffe per i tributi locali;
- le deliberazioni con le quali sono determinate le tariffe per i servizi locali, nonché, per i servizi a domanda individuale, i tassi di copertura in percentuale del costo di gestione dei servizi stessi;
- il programma delle collaborazioni autonome di cui all'art. 46, comma 2 del D.L. n. 112/2008, convertito in Legge n. 133/2008;

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli generali

Necessari per la motivazione del parere sul bilancio sono:

- il limite massimo delle spese per incarichi di collaborazione di cui all'art. 46, comma 3 del D.l. n. 112/2008, convertito in Legge n. 133/2008;
- il limite massimo delle spese per il personale a tempo determinato, con convenzione e con collaborazione coordinata e continuativa (art. 9, comma 28, del D.L. n 78/2010);
- i limiti massimi di spesa disposti dagli art. 6 e 9 del D.L. n.78/2010 e da successive norme di finanza pubblica, applicabili all'ente;
- la sussistenza dei presupposti per le condizioni di cui ai commi 138,146 e 147 della L. n. 228/2012; (acquisto immobili, spese di consulenza)
- l'elenco delle spese finanziate con i proventi dei titoli abilitativi edilizi e relative sanzioni di cui all'art. 1 comma 460 L. 232/2016;
- l'elenco delle entrate e spese non ricorrenti.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli generali

- ✓ L'Organo di revisione deve inoltre **acquisire**:
 - i documenti e i prospetti previsti dallo statuto e dal regolamento di contabilità;
 - prospetto analitico delle spese di personale previste nel bilancio come individuate dal comma 557 e ss. dell'art. 1 della legge n. 296/2006;
 - il parere espresso dal responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'art. 153, comma 4, del Tuel in merito alla veridicità delle previsioni di entrata e di compatibilità delle previsioni di spesa, avanzate dai vari servizi, iscritte in bilancio annuale o pluriennale.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verificare** che il bilancio sia stato redatto nell'osservanza delle norme di legge, dello statuto dell'ente, del regolamento di contabilità, dei principi previsti dall'ordinamento vigente;
- ✓ **Verificare l'attendibilità delle entrate e congruità delle spese previste**

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

- **Controlli specifici su attendibilità delle entrate e congruità delle spese previste :**
- previsione di entrate tributarie in relazione alla manovra dell'ente ed ai limiti posti dalla legge, incluso il recupero dell'evasione tributaria;
 - previsione delle entrate per i servizi pubblici e in particolare dei servizi pubblici a domanda, incluse le entrate derivanti dalle sanzioni al codice della strada;
 - previsione delle entrate da titoli edilizi;
 - previsione di spesa per il personale, tenuto conto della programmazione del fabbisogno;
 - previsione di spesa per il rimborso delle rate dei prestiti;
 - rispetto dei limiti di spesa applicabili all'ente;
 - previsioni delle spese di investimento;
 - rispetto dei vincoli per l'indebitamento.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verificare** che le previsioni di bilancio rispettino gli equilibri indicati dal comma 6 dell'articolo 162 del Tuel, rappresentati anche in un prospetto allegato al bilancio.

In particolare, i controlli devono soffermarsi sul rispetto dei vincoli di destinazione per i titoli abilitativi e sulle deroghe concesse dal legislatore in merito alla possibilità di destinare entrate in conto capitale alla gestione corrente.

- ✓ **verificare** le entrate e spese a carattere non ripetitivo.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

Ai fini del rispetto dell'equilibrio occorre tener presente:

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

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verifica** sui risultati di competenza e di cassa, sulla presenza di debiti fuori bilancio e altre passività potenziali nonché sul ripiano pluriennale del disavanzo.

Il ciclo gestionale, pur guardando prospetticamente al futuro, non può prescindere dalle conseguenze del “passato”!

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **indicare nel parere** se nella corrente gestione o nella precedente (nel caso in cui il bilancio sia deliberato oltre il 31 dicembre):
 - sono salvaguardati gli equilibri di bilancio;
 - non risultano debiti fuori bilancio o passività probabili da finanziare;
 - sono state rispettate le disposizioni sul contenimento delle spese del personale;
 - non sono richiesti finanziamenti straordinari agli organismi partecipati.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ Nel caso di ripiano pluriennale del disavanzo **indicare se il ripiano rispetta le prescrizioni di legge.**

In particolare, deve essere verificato se il disavanzo applicato corrisponde alla quota da ripianare sulla base delle varie fonti che lo hanno determinato per cui sono previste varie modalità di riassorbimento (i.e. disavanzo ordinario ex art. 188 Tuel; disavanzo da riaccertamento straordinario ex art. 3 D.lgs. n. 118/2011, eventuale disavanzo oggetto di PRFP).

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verificare** il rispetto del principio generale n. 10 di cui all'Allegato 1 al D.lgs. n.118/2011 relativo alla **coerenza** ovvero che ci sia un nesso logico fra la programmazione, la previsione, gli atti di gestione e la rendicontazione.

Coerenza = le funzioni ed i documenti contabili ad esse collegate siano strumentali al perseguimento dei medesimi obiettivi.

Coerenza interna e coerenza esterna.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

La coerenza interna del sistema di bilancio implica:

- **in sede preventiva**, che tutti gli strumenti di programmazione pluriennale e annuale siano conseguenti alla pianificazione dell'ente e che i criteri di valutazione delle singole poste siano conformi ai postulati e principi contabili generali;
- in sede di gestione, che gli obiettivi, le decisioni e gli atti non siano in contrasto con la fase preventiva e non pregiudichino gli equilibri finanziari ed economici;
- in sede di rendicontazione, che venga dimostrato lo scostamento dei risultati ottenuti rispetto a quelli programmati.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

La coerenza esterna comporta il rispetto delle scelte strategiche di altri livelli di governo della Repubblica.

- ✓ **Verifica** del rispetto del principio generale n. 5 di cui all'Allegato 1 al D.lgs. n. 118/2011 relativo alla **veridicità** (= rigorosa valutazione dei flussi finanziari generati dalle operazioni che si svolgeranno anche in futuro)

Il principio evidenzia che nella valutazione si devono evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici su attendibilità delle entrate e congruità delle spese previste:

- la previsione di entrate tributarie in relazione alla manovra dell'ente ed ai limiti posti dalla legge;
- la previsione per recupero **evasione** tributaria;
- la previsione delle entrate per i servizi pubblici e in particolare dei servizi pubblici a domanda individuale;
- la previsione delle entrate derivanti dalle sanzioni per violazioni del codice della strada;
- la previsione delle entrate derivanti da titoli abilitativi;
- la previsione di spesa del personale;
- la previsione di spesa per rimborso delle rate dei prestiti;
- il rispetto dei vincoli e limiti di spesa;
- la corretta quantificazione del fondo di riserva di competenza e di cassa, del fondo crediti di dubbia esigibilità e del fondo rischi.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verifica** del rispetto dei vincoli di finanza pubblica :
 - spesa di personale e rispetto del limite delle assunzioni;
 - spesa di personale relativamente al lavoro flessibile;
 - limite al trattamento accessorio e alla contrattazione decentrata integrativa;
 - limiti posti dall'art.6 del D.l. n. 78/2010 (riduzione dei costi degli apparati amministrativi), ove applicabili all'ente;

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verifica** del rispetto dei vincoli di finanza pubblica :
 - limiti posti dall'art.5 comma 2 del D.I. n. 95/2010 (riduzione spese per acquisto e gestione autovetture), se applicabili all'ente;
 - vincoli posti dall'art.12 del D.I. n. 98/2011 (limite all'acquisto di immobili), se applicabili all'ente;
 - limiti posti dall'art.1 commi 512 e 516 della Legge n. 208/2015 (limiti alle spese di informatica).
 - rispetto dei limiti di indebitamento: il controllo si rende necessario per verificare ed attestare nella formulazione del parere sul bilancio di previsione il rispetto dei limiti all'indebitamento (art. 204 del Tuel), la corretta destinazione dei finanziamenti a spese d'investimento e la sostenibilità finanziaria degli oneri derivanti dall'ammortamento.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici

- ✓ **verifica** della congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE)
- ✓ **accertare attentamente** la correttezza delle modalità di calcolo del Fcde e il rispetto della percentuale minima di accantonamento

L'ente deve inserire nella nota integrativa al bilancio di previsione le informazioni utili come il metodo di calcolo scelto, le motivazioni sulle eventuali entrate escluse dal calcolo, eventuale scelta della facoltà di accantonamento graduale, altre informazioni utili.

VERIFICHE SUL BILANCIO DI PREVISIONE

➤ Controlli specifici su congruità dei fondi rischi

✓ **verificare** la **congruità della previsione** del fondo che deve comprendere:

- a) accantonamenti per contenzioso sulla base del punto 5.2 lett. h) del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011);
- b) accantonamenti per indennità fine mandato sulla base del 5.2 lett. i) del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria (allegato 4/2 al D.lgs. n. 118/2011);
- c) accantonamento a copertura di perdite organismi partecipati sulla base di quanto disposto dal comma 552 dell'art.1 della legge n. 147/2013;
- d) accantonamento a copertura di perdite di società partecipate sulla base di quanto disposto dal comma 1 dell'art. 21 del d.lgs. 19/8/2016 n. 175.

VERIFICHE SUGLI OBBLIGHI SUCCESSIVI

➤ Controlli post approvazione bilancio di previsione



✓ **Verifica:**

- degli adempimenti in materia di piano esecutivo di gestione e delle performance;
- degli adempimenti circa la trasmissione alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche (Bdap) nei termini e secondo le modalità previste dalla legge tenuto conto della possibilità di inviare i bilanci allo stato «approvato dalla Giunta», per verificare l'esistenza di errori e operare le eventuali correzioni prima dell'approvazione da parte del Consiglio;

VERIFICHE SUGLI OBBLIGHI SUCCESSIVI

➤ Controlli post approvazione bilancio di previsione

- nell'ipotesi di mancato invio dei dati alla Bdap nei termini, del **rispetto del divieto di assunzione di personale** a qualsiasi titolo, con qualsiasi tipologia contrattuale; il mancato invio dei dati nei termini comporta altresì la sospensione dei pagamenti delle risorse finanziarie a qualsiasi titolo dovute dal Ministero dell'interno (a decorrere dal 1° novembre 2019 con riferimento al bilancio di previsione 2019);
- **del rispetto degli obblighi di pubblicazione** del bilancio di previsione e del PEG sul sito internet dell'ente, nella sezione dedicata ai bilanci dell'amministrazione trasparente. Nel sito internet dell'ente sono pubblicate anche le variazioni del bilancio di previsione, il bilancio di previsione assestato e il piano esecutivo di gestione assestato.

VERIFICHE SUGLI OBBLIGHI SUCCESSIVI

➤ Controlli post approvazione bilancio di previsione

- ✓ **trasmettere**, dopo la deliberazione del bilancio di previsione, una relazione alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti sulla base dei questionari e linee guida definiti dalla Corte stessa (articolo 1, comma 166 e seguenti legge 266/2005).